



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION**

***LA OPINION DEL CONTADOR ANTE LOS  
IMPUESTOS DIFERIDOS.***

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A N  
BEATRIZ CARRASCO ARAIZAGA  
IRENE URIBE FLORES**

**DIRECTOR DEL SEMINARIO:  
C.P. Y L.A. LUIS EDUARDO OLIVERA CHAVEZ**

**MEXICO, D. F.**

**1984**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



## **UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso**

### **DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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

LA OPINION DEL CONTADOR PUBLICO ANTE LOS IMPUESTOS DIFERIDOS

I N D I C E

Introducción

Capítulo I.- Generalidades

Capítulo II.- El impuesto diferido y los principios de contabilidad

Capítulo III.- Tratamiento contable de los impuestos diferidos y su debida presentación en los estados financieros

Capítulo IV.- El impuesto diferido y sus repercusiones financieras

Capítulo V.- Los impuestos diferidos y el dictamen del contador público

Caso práctico

Conclusiones

Bibliografía

## I N T R O D U C C I O N

Las repercusiones financieras y los problemas contable que implica el reconocimiento en los estados financieros del impuesto sobre la renta y la participación de utilidades a los trabajadores diferido, derivado de aquellas partidas en que existe diferencia en tiempo entre su efecto contable y fiscal, hizo surgir la inquietud de investigar la técnica del registro de los impuestos diferidos, así como su aplicación en nuestro medio.

La exposición de este tema se divide en cinco capítulos, a continuación se presenta una breve descripción de cada uno de ellos.

En el primer capítulo se mencionan las definiciones de los términos utilizados en la técnica de los impuestos diferidos, así como los requisitos para la aplicación de esta técnica.

El segundo capítulo se refiere a los principios de contabilidad y su relación con los impuestos diferidos.

El tercer capítulo describe las ventajas y desventajas en la aplicación de esta técnica, los métodos de regis-

tro existentes y su presentación en los estados financieros.

El cuarto capítulo estudia el impacto de los impuestos diferidos en la información financiera.

El quinto capítulo trata del examen de los impuestos diferidos con motivo de la auditoría de estados financieros, y su efecto en el dictamen del auditor.

Aplicando la teoría expuesta en los capítulos anteriores se presenta un caso práctico que incluye el registro de esta técnica a través de cuatro ejercicios incluyendo ciertas variantes, así como su efecto en los estados financieros y en la opinión del contador público.

## Capítulo I.- Generalidades

- 1.1 Definición de impuestos, impuestos diferidos y diferencias entre ambos
- 1.2 Definiciones de algunos conceptos usados en la técnica de los impuestos diferidos
- 1.3 Partidas que originan los impuestos diferidos
  - 1.3.1 Diferencias permanentes o no compensables
  - 1.3.2 Diferencias temporales o compensables

## 1.1 Definición de impuestos, impuestos diferidos y diferencia entre ambos

Existen varias definiciones de impuestos de las cuales se mencionan las siguientes:

Impuesto.- Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma. (Código Fiscal de la Federación.)

Impuesto.- Es un pago establecido por la unidad gubernamental en contra del ingreso o fortuna de una persona física o corporación, para beneficios de todos. (ABC Diccionario para Contadores, de Eric L. Kohler.)

Impuesto.- Las prestaciones en dinero, obligatoria y unilaterales, que exige coactivamente el poder público a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal. (Terminología del Contador, Mancera Hnos y Colaboradores.)

Para efectos del presente trabajo se considera como impuesto al pago obligatorio fijado por la ley que hacen las personas físicas y morales para contribuir a cubrir los gastos generales del gobierno.

Las características esenciales de los impuestos basadas en las definiciones anteriores son:

1.- Su obligatoriedad, ya que el Código Fiscal lo establece, siempre y cuando los sujetos del impuestos se encuentren dentro del hecho generador de un crédito fiscal.

2.- Su coactividad, puesto que el estado ejerce en su caso, presión sobre los causantes al no cumplir con esta obligación fiscal.

3.- No recíproco, el sujeto no puede reclamar al estado o a la entidad al cual haya hecho el pago, que le proporcione el servicio en forma individual e inmediata según sea el caso.

4.- Las contribuciones están destinadas a cubrir los gastos públicos para satisfacer las necesidades públicas.

Ahora bien, en lo que se refiere a la definición de impuestos diferidos se tienen las siguientes:

Impuestos diferidos.- Son los efectos fiscales que se difieren para ser asignados al gasto por impuesto sobre la renta de futuros períodos. (A.P.B. N° 11, Accounting Principles Board.)

Impuestos diferidos.- Término que se usa en contabilidad para indicar las discrepancias que pueden resultar en el cálculo anual del impuesto sobre la renta por virtud de las partidas en conciliación entre el resultado contable y el fiscal. En efecto, el registro de la provisión del impuesto sobre la renta sobre la utilidad propia del ejercicio generalmente origina remanentes deudores o acreedores por aplicar en años subsecuentes, con relación al impuesto declarado sobre el resultado fiscal. (Diccionario Terminología del Contador; Mancera Hnos. y Colaboradores.)

Impuestos diferidos.- Es el reconocimiento en los estados financieros del efecto en el impuesto sobre la renta y la participación de utilidades de aquellas partidas en que existe diferencia en tiempo entre su tratamiento contable y fiscal.

#### Diferencia entre ambos impuestos

El impuesto es para las empresas un gastos que se debe pagar al gobierno. Este ingreso para el fisco se destina al gasto público.

Es conveniente aclarar que el adjetivo "diferido" no denota en absoluto evasión o retraso en el pago oportuno

de los impuestos.

El impuesto diferido puede dar origen a un pago anticipado o a un crédito diferido.

## 1.2 Definiciones de algunos conceptos usados en la técnica de los impuestos diferidos

Pago anticipado.- Es una erogación cuyos beneficios se diluyen a períodos futuros. Es un impuesto pagado anticipadamente que en realidad no corresponde con la cifra de la utilidad contable.

Impuesto sobre la renta.- Son impuestos basados sobre utilidades determinadas según las disposiciones de la ley que lo rige.

Gastos por impuesto sobre la renta.- El monto de este impuesto sea o no exigible o compensable su pago, se asigna a un período para determinar la utilidad neta.

Utilidad contable antes de impuestos.- Utilidad de un período que excluye el gasto por impuesto sobre la renta y la participación de utilidades.

Resultado fiscal.- Es el exceso de ingresos sobre deducciones y/o excedente de deducciones sobre ingresos (pér-

dida fiscal) que sirve como base para determinar el impuesto sobre la renta de un período.

Diferencias temporales.- Son las diferencias existentes en el resultado fiscal y la utilidad contable de un período; que se origina porque el período en el cual algunas partidas de ingresos y gastos se incluyen en el resultado fiscal no coincide con el período en el que se incluyen en el resultado contable.

Diferencias permanentes.- Son las diferencias entre el resultado contable y fiscal que se originan en el período en curso y no se reinvierten ni serán eliminadas en otros períodos.

Distribución de impuesto entre períodos.- Es el proceso de ubicar el impuesto sobre la renta en los períodos que realmente le corresponda.

Distribución de impuesto dentro de un período.- Es el proceso que consiste en el prorrateo del gasto por impuesto sobre la renta entre (1) la utilidad antes de partida extraordinaria y las partidas extraordinarias, y (2) de asociar "El efecto de impuesto" de ajustes directos a otras cuentas

de capital contable con estos conceptos.

La distribución del impuesto sobre la renta entre períodos puede ser por:

Distribución parcial.- Se refiere a reconocer los impuestos diferidos siempre y cuando se presuma que el efecto de las diferencias temporales no recurrentes se realicen en un futuro próximo.

Distribución total.- Registra los impuesto diferidos por todas las partidas temporales existentes en el período.

El sistema que se considera apropiado para la contabilización del impuesto sobre la renta entre períodos es el denominado distribución total, ya que por medio de este se reconoce el efecto de todas las partidas que originan impuestos diferidos.

### 1.3 Partidas que originan los impuestos diferidos

Es normal la existencia de diferencias entre la utilidad contable y el resultado fiscal, ya que la primera se determina de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados y la segunda de acuerdo con los

lineamientos establecidos por la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Estas diferencias se clasifican en:

- Permanentes o no compensables
- Temporales o compensables

#### 1.3.1 Diferencias permanentes o no compensables

Son aquellas partidas de gastos e ingresos que nunca serán deducibles o acumulables según sea el caso que surge como consecuencia de las discrepancias que existen en la determinación del resultado fiscal y el contable, que de acuerdo con las disposiciones fiscales vigentes no podrán ser compensadas en futuros períodos, ya que solamente aparecerán en el período contable en el que se realizaron las operaciones que las originaron. El aumento o reducción en el impuesto a pagar derivado de la no acumulación o no deducción de ciertas partidas, deberá ser considerado como un gastos o un beneficio propio del ejercicio en que dichas partidas hayan sido registradas.

Las partidas permanentes son las siguientes:

- Gastos no deducibles
- Impuestos sobre la renta a cargo de terceros
- Gastos no propios del giro del negocio
- Multas, recargos y sanciones
- Erogaciones efectuadas sin reunir requisitos fiscales

### 1.3.2 Diferencias temporales o compensables

Son partidas en conciliación entre la utilidad contable y el resultado fiscal, cuyo efecto en la determinación del impuesto sobre la renta a pagar será compensado o podrá serlo en uno o más ejercicios venideros, algunas diferencias temporales reducen el impuesto sobre la renta que de otra manera sería pagadero en ese año, otras aumentan el impuesto sobre la renta a pagar.

A continuación se presentan los tipos de operaciones identificables que originan las diferencias temporales.

a) Ingresos o utilidades que son incluidos en el resultado fiscal con posterioridad a su inclusión en la utilidad antes de impuestos:

- Utilidad bruta sobre ventas en abonos que se re-

conoce, para efectos contables, en el período de las ventas y para efectos fiscales en el período que se efectúan los cobros.

- Utilidad en cambios, cuya realización contable se reconoce en el momento en que varían los tipos de cambio pero, en la determinación del resultado fiscal es considerada hasta que materialmente se liquiden las deudas.

b) Gastos o pérdidas deducidos en la determinación del resultado fiscal con posterioridad a su deducción en la utilidad contable antes de impuestos:

- Estimaciones y reservas registradas contablemente cuando surge la necesidad de efectuar un gasto o registrar una contingencia, de cuya realización puede derivarse una pérdida, las que, para efectos fiscales, se deducen cuando se realizan en términos de efectivo, por ejemplo:

Estimaciones para:

Cuentas de cobro dudoso

Artículos obsoletos y de lento movimiento

Baja de valor de inversiones en valores

Reservas para:

Garantías

Compensaciones al personal

- Depreciación contable superior a la fiscal.

- Pérdida en cambios registrada en los libros cuando se sufre y deducida en la determinación del resultado fiscal cuando se paga.

c) Gastos o pérdidas que se deducen en la determinación del resultado fiscal con anticipación a su deducción en la determinación de la utilidad contable antes de impuestos:

- Depreciación fiscal acelerada

Por la importancia que tienen en la actualidad, las pérdidas fiscales y los dividendos, a continuación se presenta el registro del impuesto diferido que originan estas partidas.

Pérdidas fiscales

La legislación impositiva dispone que las pérdidas fiscales del período en curso pueden usarse ya sea para:

- a) Recuperar impuestos pagados durante un período anterior específico
- b) Para reducir o eliminar impuestos por pagar en períodos futuros

La pérdida origina un ahorro de impuesto en el período en que se sufre, y en algún período posterior.

La recuperación de impuesto a través de la aplicación de la pérdida fiscal al ejercicio anterior representa un beneficio en impuesto que se realiza efectivamente en el período de la pérdida y se incluye en la utilidad o pérdida neta en los estados financieros de ese período.

La realización del ahorro de impuesto respecto de la pérdida fiscal restante después de la aplicación a impuestos anteriormente pagados, requiere la existencia de que se genere una utilidad en períodos futuros. Por esta razón el ahorro de impuestos relacionado con la pérdida amortizable en el futuro, no se incluye al determinar la utilidad neta en el período de la pérdida.

Se puede incluir el ahorro de impuesto al determinar la utilidad neta del período de la pérdida, cuando exista una seguridad fuera de cualquier duda razonable de que la

utilidad fiscal futura será suficiente para permitir la realización del beneficio de la pérdida.

La realización del beneficio fiscal de la pérdida amortizable debe aparecer asegurada más allá de cualquier duda razonable si existen las siguientes condiciones:

a) La pérdida resulta de una causa no recurrente, aislada e identificable, y la compañía hubiera tenido utilidades en períodos anteriores.

b) La utilidad fiscal futura es virtualmente cierta y suficientemente grande para absorber la pérdida amortizable.

Es posible que cuando se origine la pérdida existan registrados en el balance general créditos netos de impuestos diferidos, lo que asegura, "sin dejar lugar a dudas", la realización - cuando menos en su parte - del beneficio fiscal de la amortización de la pérdida. En situaciones como ésta y en el caso normal de que el beneficio fiscal no sea reconocido en el período de la pérdida, "el efecto de impuestos" de la pérdida debe ser reconocido hasta el límite menor de:

a) El propio "efecto de impuesto" de la pérdida fiscal, o

b) El monto de la amortización de créditos diferidos que durante un lapso igual al existente para la amortización de pérdidas, se hubiera aplicado de no existir la pérdida.

El beneficio fiscal así determinado debe, para efectos de presentación en el balance general, deducirse del monto de los créditos diferidos. por impuestos destacándose exclusivamente, el neto.

En el caso anormal de que el beneficio fiscal por la amortización de la pérdida, pueda asegurarse, sin dejar lugar a dudas, el efecto de impuestos debe calcularse, considerando la tarifa corriente a las tasas que se espera estarán en vigor al momento en que ocurra la amortización de la pérdida. De existir cambios en las tasas aplicadas el efecto de dichos cambios debe registrarse en el período en que ocurra como un ajuste, tanto en la cuenta de activo en que se aloje el beneficio fiscal, como en la provisión del impuesto sobre la renta.

El beneficio fiscal por amortización de la pérdida fiscal se puede reconocer en:

a) En el período en que se sufrió la pérdida, entonces dicho efecto debe registrarse como un activo (bajo una denominación distinta a la de los cargos diferidos derivados de diferencias temporales) clasificado, según sea el caso, como circulante o no circulante en atención a las fechas en que deberán ser amortizadas las pérdidas; en el estado de resultados se presentará como un concepto acreedor que disminuye a la pérdida de operación, incluido como un renglón anterior al de pérdida neta antes de partida extraordinaria.

b) En períodos subsecuentes a su realización (total o parcial) el importe de este beneficio debe destacarse, como una partida extraordinaria, en el estado de resultados.

#### Dividendos

Debido a las modificaciones fiscales existentes a partir del 1° de enero de 1983, se establece que los dividendos pagados por las sociedades mercantiles, serán deducibles de su utilidad fiscal en el ejercicio en que se distribuyan, salvo que la distribución se efectúe mediante la entrega de

acciones o partes sociales o el dividendo sea reinvertido, dentro de los treinta días siguientes, en la suscripción o pago de aumento de capital en la misma sociedad. En estos casos la deducción procederá en el ejercicio en que se pague el reembolso, se reduzca el capital o se liquide la sociedad de que se trate.

En caso de que la compañía distribuya utilidades generadas con anterioridad al 31 de diciembre de 1964 y 1972, éstas estarán sujetas una retención del 15%, no siendo deducibles los dividendos correspondientes.

La retención al pagarse un dividendo será:

- |  |     |
|--|-----|
| - Personas físicas y residentes en el extranjero | 55% |
| - Sociedades en liquidación                      | 21% |

Los dividendos pagados a sociedades mercantiles en su carácter de accionistas serán deducibles sin retención alguna.

Se debe considerar que las utilidades que se distribuyen son las generadas en las fechas más recientes.

Con base en las especificaciones anteriores por los dividendos se debe registrar un impuesto diferido.

Se deberá registrar un impuesto diferido; cuando la administración de la compañía tenga la seguridad de que las utilidades retenidas, que están formando parte del capital contable serán repartidas a los accionistas como un dividendo; el efecto diferido originado estará representado por el 42% que es el beneficio de impuesto que la compañía tendrá al hacer deducible dicho dividendo.

En caso de no decretar dividendos es necesario revelar la situación existente en cuanto a la deducibilidad de los dividendos por medio de las notas a los estados financieros.

Capítulo II.- El impuesto diferido y los principios de contabilidad

- 2.1 Definición de principios de contabilidad
- 2.2 Clasificación y estudio de los principios de contabilidad
- 2.3 Análisis comparativo de los principios de contabilidad con los impuestos diferidos

## 2.1 Definición de principios de contabilidad

En México, el procedimiento técnico con el cual se elabora la cuantificación y presentación de la información se basa en los principios de contabilidad.

La palabra principio se define como una proposición de la cual se afirma que controla un sistema o actividad determinada y que goza de aceptación entre los miembros de un grupo profesional considerado competente. (ABC Diccionario para Contadores: Eric L. Kohler.)

Los principios de contabilidad se crearon para normar los diferentes criterios de los contadores públicos. Se puede decir que dichos principios son guías, reglas que rigen dentro de la técnica llamada contabilidad. Estos principios por lo tanto deben ser tomados en cuenta de igual forma, por los contadores públicos como por cualquier otra persona que tenga ingerencia en esta técnica y esto debido a la gran importancia de poder proporcionar información correcta, hasta cierto grado verídica de las operaciones que realiza la entidad económica.

Principios de contabilidad.- Son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente eco-

nómico, las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros. (Boletín A-1. Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C.)

## 2.2 Clasificación y estudio de los principios de contabilidad

A continuación se presenta por medio de un cuadro sinóptico como se clasifican los principios de contabilidad:

Importancia Relativa y Consistencia	a) Delimitan e identifican al ente económico:  Entidad, período contable y realización.
	b) Sienta las bases para la cuantificación y presentación:  Dualidad económica, negocio en marcha y valor histórico original.
	c) Sienta las bases para la información:  Revelación suficiente.

Estudio de los principios de contabilidad:

Entidad.- La actividad económica es realizada por entidades identificables las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad.

Por lo tanto, la personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente. La entidad puede ser una persona física, una persona moral o una combinación de varias de ellas.

Realización.- La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados:

- 1.- Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos,

2.- Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o

3.- Cuando ha ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

Período contable.- La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. Las operaciones y eventos y así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; por lo tanto, cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

Valor histórico original.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afectan o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga

al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras se modifican en el caso de que ocurran eventos posteriores que les haga perder significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros (la llamada reexpresión de los estados financieros), se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, ésta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

Negocio en marcha.- La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos, o modificaciones de ellos, sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

Dualidad económica. Esta dualidad se constituye de:

a. Los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines y,

b. Las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades. El hecho de que los sistemas modernos de registro aparentan eliminar la necesidad aritmética de mantener la igualdad de cargos y abonos, no afecta al aspecto dual del ente económico, considerado en su conjunto.

Revelación suficiente.- La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Importancia relativa.- La información que aparece en los estados financieros debe mostrar los aspectos impor-

tantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entren al sistema de información contable como para la información resultante de sus operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los requisitos de utilidad y finalidad de la información. Esta importancia se determina en función a su efecto en la información financiera, en atención a su monto y naturaleza.

Consistencia.- Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los mismos principios de contabilidad y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados de otras entidades económicas, conocer su posición relativa. Es decir, cuando exista un cambio que afecta la comparabilidad de la información debe ser justificado, debiéndose aclarar en la información, indicando el efecto que produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica en las agrupaciones y presentación de la información.

### 2.3 Análisis comparativo de los principios de contabilidad con los impuestos diferidos

El reconocimiento del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad diferido están fundamentalmente relacionados con los siguientes principios de contabilidad:

- Realización
- Período contable
- Negocio en marcha
- Revelación suficiente

Como se podrá observar los impuestos diferidos están apoyados plenamente por los principios de contabilidad, en virtud de que en cada división de los principios, hay uno que apoya dicha práctica. Adicional a los principios mencionados se puede agregar el de importancia relativa, no como principios de apoyo sino como requisito general que abarca los principios anteriores.

Realización.- La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que le afectan.

Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados: (a) cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos, (b) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifiquen la estructura de recursos o de sus fuentes o (c) cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de esta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

Este principio nos dice que se debe cuantificar el efecto de las operaciones realizadas por un ente económico partiendo de esta premisa, todas las operaciones tienen un efecto de impuestos que se deberá registrar cuando esta se realiza, por ejemplo.

1.- La donación de inventarios o incremento a la estimación por material obsoleto. Esto representa una toma de decisión de la administración y que tiene un efecto económico en la entidad que, sin embargo, hasta que cumpla ciertos requisitos se le reconocerá el efecto de impuesto sobre la renta.

2.- La utilidad o pérdida en cambios que todavía no se cobra o pague tampoco se le reconoce el efecto del im-

puesto sobre la renta.

Todos los ejemplos anteriores deben tener un efecto de impuestos, toda vez que ya se realizaron, no importa la fecha en que se cobre o en que se pague.

Período contable.- Este principio nos dice que los egresos se deben identificar con el ingreso que originaron, sin importar la fecha de pago. Este principio es el más claro e inobjetable apoyo de los impuestos diferidos. El principio de período contable establece conjuntamente con el de realización, porque y cuando se deben registrar los cambios ocurridos en la situación financiera y en los resultados de operación, lo cual no implica que necesariamente, al considerarse realizada una operación, deban afectarse los resultados de ese período.

Asimismo este principio hace mención a que se debe considerar como activo o pasivo los pagos anticipados y la utilidad no devengada, establecer estimaciones y provisiones que se refieran a costos y gastos devengados aun cuando se calculan aproximadamente, por ende, las diferencias que surjan entre las cifras estimadas y las definitivas se tendrán que ajustar en períodos subsecuentes.

Con lo expuesto anteriormente no queda lugar a dudas que estos principios de contabilidad son la base más sólida para sustentar que los impuestos diferidos deben ser de aplicación general y que el impuesto del ejercicio deberá referirse a los diferentes componentes de la utilidad contable antes de impuesto.

Negocio en marcha.- La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representarán valores históricos o valores de ellas, sistemáticamente obtenidos.

Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad este en liquidación.

Este principio consolida a los impuestos diferidos y fortalece a los anteriores en virtud de que un ente económico se ve en la necesidad de dividir su vida en períodos establecidos para conocer la marcha del mismo y poder evaluar resultados y estar en condiciones de tomar decisiones fiscales que le requieran y que también dividan la vida del negocio. El ente económico como lo menciona la Comisión, salvo

especificación en contrario seguirá operando indefinidamente y todos sus activos y pasivos realizados se van a devengar, consumir o liquidar en períodos contables futuros y en casos de estimaciones se podrán ajustar las diferencias para dejar las cifras reales. En otras palabras adoptándolo a los impuestos diferidos, esto significa que un activo o pasivo generado por impuestos diferidos, tendrá movimientos constantes y en determinado momento puede tender a desaparecer así como las tasas a las que se habían calculado originalmente, en caso de algún cambio se podrán ajustar a las vigentes.

Revelación suficiente.- La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Se considera conveniente incluir el principio de revelación suficiente debido al siguiente razonamiento:

En nuestro país, existen varias empresas que adoptaron la técnica de los impuestos diferidos, principalmente de cierta magnitud, por lo tanto se debe revelar en los estados financieros si la entidad económica registra los impuestos diferidos y en caso afirmativo analizar las principales

partidas que le estan dando origen.

Otro punto base para incluir este principio, es el hecho de que la mayoría de las empresas se ven en la necesidad de elaborar un cálculo extralibros que es la conciliación entre el resultado contable y fiscal que el público lector de los estados financieros ignora o simplemente no sabe la importancia de las cifras que estan formando parte de dicha conciliación; por lo tanto, al adoptar el registro de los impuestos diferidos conocerán las partidas más importantes que forman parte de dicha conciliación.

Capítulo III.- Tratamiento contable de los impuestos diferidos y su debida presentacion en los estados financieros

- 3.1 Ventajas y desventajas en la aplicación de la técnica
  - 3.1.1 Ventajas
  - 3.1.2 Desventajas
- 3.2 Método diferido
- 3.3 Método de pasivo
- 3.4 Método del efecto neto
- 3.5 Presentación de los impuestos diferidos en los estados financieros
  - 3.5.1 En el estado de posición financiera
  - 3.5.2 En el estado de resultados
  - 3.5.3 En el estado de cambios en la situación financiera

### 3.1 Ventajas y desventajas en la aplicación de la técnica de los impuestos diferidos

#### 3.1.1 Ventajas

El no aplicar esta técnica desvirtúa la utilidad neta; su aplicación da al contador oportunidad de mostrar dentro de la utilidad neta, la cantidad de impuestos que corresponde a la utilidad contable, lo que da una mejor relación entre ingresos y gastos. Es obligación de los contadores presentar como utilidad neta de los estados financieros, el importe más cercano a la realidad, con esta técnica se evita la distorsión de la utilidad.

Esta técnica es el medio de aplicar el gasto por concepto de impuesto sobre la renta a la utilidad que realmente lo ha generado, y este proviene de las diferencias derivadas de las partidas y/o gastos que son reconocidas contablemente en un período y reportadas en otro para propósitos fiscales. Esta técnica tiende a determinar la cantidad de impuesto aplicable a las diferencias entre la utilidad contable y el resultado fiscal, siempre que estas sean temporales, pues para efectos fiscales se reconoce un ingreso o un gasto en un ejercicio diferente del contable y viceversa.

Esta técnica tiene partidas que se convertirán en cargos a créditos aplicables a resultados de ejercicios futuros, lo que da origen a un financiamiento o un endeudamiento por ello es que se requiere controlarlas correctamente.

El impuesto diferido no es un privilegio o dispensa, es solo una posible alternativa en el manejo del efectivo.

Partidas por conceptos de ingresos o gastos que se sabe van a ser aplicados en ejercicios futuros, al utilizar esta técnica, afectarán el resultado del ejercicio en el cual se realicen, se evita así que el período en el cual se registro y los venideros esten incorrectos.

De acuerdo a los lineamientos que establece el principio de importancia relativa, esta técnica no será aplicable si no existen partidas que ameriten su registro.

El adoptar ésta técnica no significa que el pago del impuesto se difiera, sino que es un desembolso que ya se a llevado a cabo y que su aplicación no es de ese período únicamente, por lo tanto se puede llevar la erogación a los períodos contables que realmente correspondan.

### 3.1.2 Desventajas

En el caso del método diferido, legalmente no hay un acreedor definido, ni siquiera el fisco, que algún día pueda reclamar cantidad alguna.

A esta característica se oponen los lineamientos contables contenidos en el principios de contingencias y compromisos que especifican que en base a procedimientos de contabilidad, es suficiente la existencia de futuros hechos probables que se relacionen con operaciones pasadas y presentes, para el reconocimiento de un pasivo, ya que de otra manera muchos pasivos no aparecerían como tales y por consiguiente se afectarían los estados financieros en forma incorrecta.

Al método diferido se le critica que no acepta ajustes a los impuestos por cambios en las tasas y que las partidas de activo y pasivo no se modifican. De ahí que el impuesto sobre la renta no sea exactamente el que corresponde a la utilidad contable.

El método del efecto neto de impuestos esta sujeto a la misma critica que el diferido, pues no admite modificaciones en los activos y pasivos por cambios en las tasas, de

modo que el impuesto no esta estrechamente ligada a la utilidad contable del ejercicio.

El hecho de que las cifras se presenten por el importe neto de impuesto, es una critica muy grave porque el interesado en los estados financieros no puede saber cuales cifras han sido afectadas y cuales no. Es decir, se han disminuido o aumentado las partidas de gastos, activo o pasivo por las diferencias temporales sin especificar en que renglón.

Otro argumento en contra es la imposibilidad material o la incertidumbre de averiguar si habrá utilidades en años futuros.

Muchos profesionistas opinan que el impuesto diferido no debe registrarse, pues las partidas en conciliación entre el resultado contable y fiscal, existen algunas que ocurren año con año y por lo tanto, llegan a convertirse en permanentes, de esa manera su compensación a favor o a cargo de la empresa es a plazo indefinido.

Es necesario llevar controles adicionales para ver los efectos de las partidas temporales durante los diferentes períodos.

El no reconocer el efecto deudor por concepto de impuesto diferido, hace al lector de los estados financieros subestimar las futuras utilidades.

La omisión del reconocimiento de un pasivo por impuesto diferido, hará que se produzca una utilidad que haga estimar en más de su valor las ganancias futuras.

Existen tres métodos para el registro contable de los impuestos diferidos. A continuación se da una breve explicación de cada uno:

### 3.2 Método diferido

Es un procedimiento con el cual los efectos fiscales de las diferencias temporales son diferidas y distribuidas al gasto por impuesto sobre la renta de períodos posteriores cuando estas diferencias se reversan o se apliquen. Los impuestos diferidos se determinan en base a las tasas de impuestos en vigor en el período en que se originan las diferencias temporales y no se ajustan por cambios posteriores en las tasas de impuestos o para reflejar la imposición de nuevos impuestos.

Los efectos fiscales que aumentan el impuesto por pagar se considera como un cargo diferido y cuando lo disminuye son tratados como créditos diferidos.

### 3.3 Método de pasivo

Este método consiste en considerar como resultado del ejercicio para efectos del impuesto sobre la renta el que resulte de aplicar la tarifa correspondiente a la utilidad contable modificada únicamente por las partidas de conciliación permanente (o sea las que no tendrán efecto contrario en el futuro), creandose una reserva por el impuesto correspondiente al resultado fiscal del ejercicio. La diferencia resultante con el cargo a resultados con el impuesto realmente pagado se deberá considerar como el "impuesto diferido" que puede consistir en un pago anticipado o en una obligación futura, según sea la naturaleza de las partidas que lo originan.

En este método, el impuesto diferido se registra a las tasas vigentes de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque las futuras se desconocen, pero reconoce la necesidad de hacer los ajustes pertinentes a fin de cada período, si es que hubo variación de tasas.

Bajo el método de pasivo, el gasto de impuestos de un período comprende:

a) La provisión para impuestos por pagar.

b) El importe de los impuestos que se espera tener que pagar o se considera hayan de anticiparse con respecto a diferencias temporales que ocurran o se reviertan en el período en curso.

c) Los ajustes a los saldos de impuestos diferidos incluídos en el balance que se considere necesarios para reflejar ya sea un cambio en la tasa del impuesto o la promulgación de nuevos impuestos.

### 3.4 Método del efecto neto

Este método consiste en alojar el efecto neto de impuesto de las partidas temporales-resultantes de la conciliación entre la utilidad contable y el resultado fiscal- en la cuenta que les dió origen; o sea que los impuestos diferidos se incluyen en las cuentas de activo, pasivo y resultados.

Como se podrá observar, éste método es muy complejo y poco claro para los lectores de los estados financieros,

ya que el efecto de impuestos está distribuido en los rubros que les haya generado. La afectación a resultados por impuesto sobre la renta y participación del personal a las utilidades que se presenta en los estados financieros, por el importe realmente causado o a pagar efectivamente del ejercicio. En esta forma, el impuesto sobre la renta que se registra como gasto en cada ejercicio, si coincide con el correspondiente al resultado fiscal.

### 3.5 Presentación de los impuestos diferidos en los estados financieros

La presentación que se debe dar a los impuestos diferidos en los estados financieros, depende del método de registro que se haya adoptado, y así tendremos los siguientes casos:

#### 3.5.1 Presentación en el estado de posición financiera

Cuando, se adoptan los métodos diferido o de pasivo la presentación en el estado financiero es similar, mostrando cargos o créditos diferidos relacionados con las diferencias temporales las cuales deben ser clasificadas en dos categorías, una para la cantidad neta circulante y la otra

para la cantidad neta no circulante. Las partes circulantes de dichos cargos y créditos diferidos deben ser aquellos efectos de impuestos correspondientes a diferencias temporales que serán revertidas en el subsecuente período contable.

Cabe mencionar que existe otra alternativa y es el registrar los impuestos diferidos derivados de cuentas clasificadas como circulante, en el renglón de circulante; el derivado de renglones no circulantes, lógicamente, incluirlo dentro del activo no circulante.

Los cargos y créditos diferidos no constituyen en el sentido usual de la palabra cuentas por cobrar o por pagar.

Cuando se adopte el método de efecto neto, no se tiene problema alguno para su presentación, ya que como se explico anteriormente, el impuesto diferido queda involucrado directamente en la partida que le dio origen, y tambien en el balance general como en el estado de resultados quedarán presentados consecuentemente en el mismo renglón de las partidas que originaron los impuestos diferidos.

### 3.5.2 Presentación en el estado de resultados

Por lo que se refiere al estado de resultados se puede tener tres conceptos diferentes:

- 1.- Impuesto sobre la renta por pagar calculado sobre el resultado fiscal.
- 2.- Efectos fiscales de diferencias temporales.
- 3.- Ajustes por impuestos, aplicados en el ejercicio que en años anteriores se habían diferido.

Los conceptos anteriores pueden presentarse como partidas separadas en el estado de resultados o, alternativa-mente, como una cantidad combinada, con la revelación en una nota a los estados financieros, de los componentes de la "provisión del impuestos sobre la renta".

### 3.5.3 Presentación en el estado de cambios en la situación financiera

La presentación de los impuestos diferidos en el estado de cambios debe ser en base a la clasificación de estos en activo o pasivo circulante, ya sea como cargo o crédito diferido mostrando así el aumento o disminución que se originó en el ejercicio.

Cuando se trate de impuestos diferidos por recuperar a plazo mayor de un año el aumento o disminución en la cuenta se reflejará como un origen o utilización en el capital de trabajo.

Se deben hacer las revelaciones necesarias indicando la política que ha seguido la empresa respecto al tratamiento contable que a dado al impuesto diferido por medio de notas a los estados financieros.

La información que se debe incluir en los estados financieros respecto a los impuestos diferidos es el de indicar el monto y naturaleza de las partidas que los hayan originado, cuales provienen de ejercicios anteriores y cuales del año a que corresponden los estados financieros.

Con el fin de hacer más gráfica la teoría antes expuesta supongamos que la Compañía "X", S. A. tiene una utilidad contable de \$ 6,000,000 y durante el ejercicio realizó las siguientes operaciones:

a) Incremento a la estimación para cuentas de cobro dudoso por \$ 1,500,000.

b) Incremento a la estimación para inventarios obsoletos por \$ 1,000,000.

c) Incremento a la reserva para prima de antigüedad por \$ 500,000.

En base a los datos antes mencionados se registrará el impuesto diferido por medio de los tres métodos así como su presentación en los estados financieros y elaboración de los siguientes cuadros:

- 1.- Conciliación entre la utilidad contable y el resultado fiscal.
- 2.- Cuadro que muestra las cuentas e importes a diferir.
- 3.- Cálculo del impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades.

CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL  
(Miles de pesos)

Utilidad contable (antes de impuestos)		\$ 6,000
Más partidas no deducibles:		
Estimación para cuentas de cobro dudoso	\$ 1,500	
Estimación para inventarios obsoletos	1,000	
Reserva para prima de antigüedad	<u>500</u>	<u>3,000</u>
Resultado fiscal		\$ 9,000 =====

CUADRO QUE MUESTRA LAS CUENTAS E IMPORTES A DIFERIR  
(Miles de pesos)

	----- Importe total -----	----- Registro Contable    Fiscal -----		----- ISR -----	----- PTU -----
Estimación para cuentas de cobro dudoso	\$ 1,500	1,500	-°-	630	120
Estimación para inventarios obsoletos	1,000	1,000	-°-	420	80
Reserva para prima de antigüedad	<u>500</u>	<u>500</u>	-°-	<u>210</u>	<u>40</u>
	<u>\$ 3,000</u>	<u>3,000</u>		<u>1,260</u>	<u>240</u>
	=====	=====		=====	=====

CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DE LOS  
TRABAJADORES EN LA UTILIDAD  
(Miles de pesos)

## Sobre utilidad contable:

Impuesto sobre la renta (42% sobre 6,000)	\$ 2,520
Participación de los trabajadores en la utilidad (8% sobre 6,000)	<u>480</u>
	<u>\$ 3,000</u>
	=====

## Sobre resultado fiscal:

Impuesto sobre la renta (42% sobre 9,000)	\$ 3,780
Participación de los trabajadores en la utilidad (8% sobre 9,000)	<u>720</u>
	<u>\$ 4,500</u>
	=====

## Sobre partidas en conciliación:

Impuesto sobre la renta diferido (42% sobre 3,000)	\$(1,260)
Participación de los trabajadores en la uti- lidad diferido (8% sobre 3,000)	<u>( 240)</u>
	<u>\$ 1,500</u>
	=====

La conciliación, el cuadro y el cálculo son aplica-  
bles para los tres métodos.

REGISTROS CONTABLESMétodo diferido:

Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos	\$ 1,500	
Provisión impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos		\$ 1,500

Método de pasivo:

Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad pagado por anticipado	1,500	
Provisión para impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad de ejercicios futuros		1,500

Método del efecto neto:

Gastos	1,500	
Estimación para cuentas de cobro dudoso		750
Estimación para inventarios obsoletos		500
Reserva para prima de antigüedad		250
Provisión para impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad	3,500	
Impuesto sobre la renta por pagar		2,520
Participación de los trabajadores en la utilidad por pagar		480

Registro contables del impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos.



CIA. "X", S. A.

ESTADO DE RESULTADOS  
 DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982  
 (Miles de pesos)

	Sin im- puestos diferidos	Método diferido	Método de pasivo	Método del efec- to neto
Ventas netas	\$ 55,000	\$ 55,000	\$ 55,000	\$ 55,000
Costo de ventas	<u>37,000</u>	<u>37,000</u>	<u>37,000</u>	<u>37,000</u>
Utilidad en ventas	18,000	18,000	18,000	18,000
Gastos de operación:				
Administración	6,000	6,000	6,000	4,750
Venta	<u>3,000</u>	<u>3,000</u>	<u>3,000</u>	<u>2,750</u>
	<u>9,000</u>	<u>9,000</u>	<u>9,000</u>	<u>7,500</u>
Utilidad de operación	9,000	9,000	9,000	10,500
Otros (gastos) y pro- ductos netos	<u>( 3,000)</u>	<u>( 3,000)</u>	<u>( 3,000)</u>	<u>( 3,000)</u>
Utilidad antes de im- puesto sobre la ren- ta y participación de los trabajadores en la utilidad	6,000	6,000	6,000	7,500
Provisión para impues- to sobre la renta (Nota 1)	3,780		2,520	3,780
Del año		3,780		
Diferida		<u>( 1,260)</u>		
		<u>2,520</u>		
Provisión para la par- ticipación de los trabajadores en la utilidad (Nota 1)	720		480	720
Del año		720		
Diferida		<u>( 240)</u>		
		<u>480</u>		
Utilidad neta	<u>\$ 1,500</u>	<u>\$ 3,000</u>	<u>\$ 3,000</u>	<u>\$ 3,000</u>
	=====	=====	=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

CIA. "X", S. A.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA  
 DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982  
 (Miles de pesos)

	Sin impues- tos di- feridos	Método diferido	Método de pasivo	Método del efecto neto
<b>Origen de recursos:</b>				
Utilidad del ejercicio	\$ 1,500	\$ 3,000	\$ 3,000	\$ 3,000
Más cargos a resultados que no requieren de capital de trabajo:				
Depreciación	900	900	900	900
Incremento a la reser- va para primas de antigüedad	<u>500</u>	<u>500</u>	<u>500</u>	<u>250</u>
Capital de trabajo pro- veniente de las ope- raciones del ejerci- cio	2,900	4,400	4,400	4,150
Disposiciones de activo fijo	<u>500</u>	<u>500</u>	<u>500</u>	<u>500</u>
	<u>3,400</u>	<u>4,900</u>	<u>4,900</u>	<u>4,650</u>
<b>Aplicación de recursos:</b>				
Adiciones de inmuebles y equipo	1,500	1,500	1,500	1,500
Incremento en impuesto sobre la renta y par- ticipación de los trabajadores en la utilidad diferidos		1,500		
Incremento en impuesto sobre la renta y par- ticipación de los tra- bajadores en la uti- lidad pagado por an- ticipado			1,500	
	<u>1,500</u>	<u>3,000</u>	<u>3,000</u>	<u>1,500</u>
<b>Aumento en el capital de trabajo</b>	<u>\$ 1,900</u>	<u>\$ 1,900</u>	<u>\$ 1,900</u>	<u>\$ 3,150</u>

Análisis de los cambios  
en los componentes del  
capital de trabajo:

Aumentos (disminucio-  
nes) en el activo  
circulante:

Efectivo en caja y bancos	\$ 1,425	\$ 1,425	\$ 1,425	\$ 1,425
Cuentas y documentos por cobrar	2,025	2,025	2,025	2,775
Inventarios	<u>2,725</u>	<u>2,725</u>	<u>2,725</u>	<u>3,225</u>
	<u>6,175</u>	<u>6,175</u>	<u>6,175</u>	<u>7,425</u>

(Aumentos) disminu-  
ciones en el pasivo cir-  
culante:

Préstamos bancarios	(2,410)	( 2,410)	(2,410)	(2,410)
Proveedores	( 922)	( 922)	( 922)	( 922)
Impuestos y gastos acumulados por pagar	250	250	250	250
Impuesto sobre la renta	(1,008)	( 1,008)	(1,008)	(1,008)
Participación de los trabajadores en la utilidad	<u>( 185)</u>	<u>( 185)</u>	<u>( 185)</u>	<u>( 185)</u>
	<u>(4,275)</u>	<u>( 4,275)</u>	<u>(4,275)</u>	<u>4,275</u>
Aumento en el capital de trabajo	\$ 1,900	\$ 1,900	\$ 1,900	\$ 3,150
	=====	=====	=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

CIA. "X", S. A.NOTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982Nota 1) Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidoMétodo diferido

La Compañía tiene la política de registrar el impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferida, que consiste en reconocer el efecto que en las provisiones para el impuesto sobre la renta y participación del personal en las utilidades producen las diferencias entre la utilidad contable y el resultado fiscal que con el transcurso del tiempo son compensadas. Estas diferencias provienen de las estimaciones para cuentas de cobro dudoso y para inventarios obsoletos; así como de la reserva para prima de antigüedad que será deducible cuando dichas estimaciones y reserva sean afectadas.

Método de pasivo

Existen diferencias temporales entre el resultado contable y fiscal derivados de la estimación para cuentas de cobro dudoso, estimación para inventarios obsoletos, así como de la reserva para prima de antigüedad considerados no deducibles para efectos de la determinación del impuesto sobre la renta.

El impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad correspondientes a estas diferencias se registra como un activo en el balance general y en el estado de resultados se presenta el importe neto derivado de las siguientes partidas:

Provisión para impuesto sobre la renta del año	\$ 3,780
Provisión para impuesto sobre la renta de ejercicios futuros	<u>( 1,260)</u>
Neto	\$ 2,520 =====

Provisión para participación de los trabajadores en la utilidad del año	\$ 720
Provisión para participación de los trabajadores en la utilidad de ejer- cicios futuros	<u>( 240)</u>
Neto	\$ 480 =====

Método del efecto neto

Las estimaciones para cuentas de cobro dudoso e inventarios obsoletos, así como la reserva para prima de antigüedad se presenta a su valor neto del efecto en impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad, a las tasas del 42% y 8% respectivamente, por lo que los pasivos representan las mismas cantidades que las provisiones mostradas en el estado de resultados.

CAPITULO IV.- EL IMPUESTO DIFERIDO Y SUS  
REPERCUSIONES FINANCIERAS

- 4.1 El impuesto diferido desde el punto de vista financiero
- 4.2 El impuesto diferido en la estructura financiera
- 4.3 Efecto del impuesto diferido en el costo financiero
- 4.4 El impuesto diferido los dividendos y la reinversión

Habiéndose estudiado la técnica del impuesto diferido así como su relación con los principios de contabilidad, ahora se estudiaron sus repercusiones con relación a problemas específicos que necesariamente se deben contemplar al definir la estrategia financiera de una empresa, ya que en un momento dado pueden ser determinantes en la decisión de adoptar o no dicha técnica como política contable.

#### 4.1 El impuesto diferido desde el punto de vista financiero

Como primer punto se menciona que se entiende por finanzas.- Es el esfuerzo que se debe realizar para proporcionar los fondos necesarios que las empresas requieren en las más favorables condiciones y a luz de los objetivos del negocio.

Todos sabemos que la administración financiera en las empresas modernas se lleva a cabo en tres fases:

a) Planeación de los futuros objetivos de inversión, de los requerimientos de fondos que serán necesarios para financiarlos y desde luego de los beneficios que se esperan producirán.

b) Administración del flujo de los recursos financieros, y

c) Administración de la utilidad de la empresa mediante el control del flujo de la información financiera.

A continuación se explica que representa el impuesto diferido para cada uno de los ejecutivos financieros responsables de la administración de las fases antes mencionadas.

Para el responsable de la planeación financiera de una empresa el impuesto diferido representa -al igual que la utilidad del ejercicio- una fuente interna de financiamiento que ayudará a abatir el nivel de pasivo, así como el gasto por concepto de intereses. A diferencia de la utilidad el impuesto diferido no está sujeto a distribución de los accionistas, sino que su función es normalizar el gasto por concepto de impuesto sobre la renta, normalizando así la utilidad; esta condición puede hacer que el impuesto sobre la renta diferido sea de carácter semipermanente dependiendo de la naturaleza y época en que se revertirá el efecto fiscal de las diferencias temporales que le dieron origen, en consecuencia podrá ser también una fuente interna de financiamiento constante.

Para el ejecutivo financiero que actúa como tesorero, el impuesto diferido puede no tener la misma importancia que otros aspectos de su labor, tales como cuantificar los fondos que liberará la cobranza, el programa de pago del mes o bien el programa de inversiones temporales de fondos excedentes, sin embargo, esto se debe a que su obligación principal es administrar correctamente el flujo de fondos y el impuesto diferido no representa un flujo de fondos en el sentido literal de la expresión.

No obstante lo anterior el tesorero debe estar consciente de que el impuesto diferido actúa como fuente interna de financiamiento.

Para el contralor de la empresa el impuesto diferido implica el compromiso de vigilar su correcta cuantificación, consciente de su importancia como origen de recursos y como instrumento de normalización de la utilidad neta que se pondrá a disposición de los accionistas.

Por su parte el ejecutivo financiero de mayor jerarquía no puede tener un concepto diferente del que en lo individual tienen sus colaboradores, aunque si tiene una visión más amplia de su origen y de las funciones que cumple

como cuenta de compensación del gasto del impuesto sobre la renta y de la utilidad neta, y después como fuente de financiamiento para la empresa.

#### 4.2 El impuesto diferido en la estructura financiera

El financiamiento implica la consecución de los recursos con los cuales se realizan las inversiones; ésta selección de recursos es importante porque afecta los flujos de efectivo de la empresa, su solvencia económica y el rendimiento de la inversión de los accionistas. Los recursos con los cuales se financian las inversiones proceden de muy diversas fuentes, que se agrupan de la siguiente manera:

Fuentes internas.- Son aquellas que no recurren al exterior para el financiamiento y no cuestan, por ejemplo; los impuestos retenidos, las utilidades, la depreciación.

Fuentes externas.- Si nos cuestan y hay que pagarlas, como ejemplo tenemos; los préstamos bancarios, adeudos a proveedores, los créditos colectivos (obligaciones).

Como estructura financiera se conoce a la combinación de recursos de una empresa que selecciona para operar,

en atención a su origen, esto es, al uso que esté haciendo de los recursos externos en comparación con los recursos internos.

En los círculos financieros se define como palanca financiera al uso que las empresas hacen de los recursos ajenos, de tal forma que a mayor proporción de pasivos respecto al capital se dice que hay mayor palanca financiera. De lo anterior resulta que mientras mayor sea la palanca financiera mayor será el rendimiento sobre la inversión de los accionistas, sin embargo, la palanca financiera tiene un límite que le impone el costo adicional que implica obtener esos recursos de terceros; en efecto, los acreedores de una empresa que opera con un bajo nivel de capital solo estarán dispuestos a incrementar su participación a cambio de un mayor beneficio (interés) que compense el riesgo que afronta su inversión. Cuando el costo financiero del pasivo llegue a ser tal que reduzca el margen de utilidad de los accionistas por debajo del que se obtendría con alternativas más conservadoras, es el momento de reducir la palanca financiera.

Repercusiones de los impuestos diferidos en el análisis financiero.

Tomando los datos del balance general del método diferido, mostrado en el capítulo III se procede a interpretar algunas razones financieras.

(Miles de pesos)

	Con impuestos diferidos	Sin impuestos diferidos
Activo circulante	\$ 31,000	\$ 31,000
Pasivo circulante	13,000	13,000
Activo total	36,700	35,200
Pasivo total	13,500	13,500
Pasivo a largo plazo	500	500
Capital contable	23,200	21,700
Ventas anuales	55,000	55,000
Utilidad neta	3,000	1,500
Inventarios	14,000	14,000

Palanca financiera

$\frac{\text{pasivo}}{\text{capital}}$

$$\frac{13,500}{23,200} = 58.18\%$$

$$\frac{13,500}{21,700} = 62.21\%$$

Como se puede apreciar es recomendable el registro de la técnica de los impuestos diferidos debido a que con su aplicación disminuye el apalancamiento.

Razones de liquidez

Capital de trabajo = Activo circulante - Pasivo circulante.

$$\$ 31,000 - \$ 13,000 = \$ 18,000$$

$$\$ 18,000$$

$$\text{Indice de solvencia} = \frac{\text{Activo circulante}}{\text{Pasivo circulante}}$$

$$\frac{\$ 31,000}{\$ 13,000} = 2.38 \quad 2.38$$

Esta razón nos indica que la empresa cuenta con \$ 2.38 para cubrir sus compromisos a corto plazo.

$$\text{Prueba de ácido} = \frac{\text{Activo circulante} - \text{Inventarios}}{\text{Pasivo circulante}}$$

$$\frac{\$ 31,000 - \$ 14,000}{\$ 13,000} = 1.30 \quad 1.30$$

Esta razón nos presenta una mejor estimación de la liquidez de la empresa, debido a que los inventarios son el activo circulante de menor disponibilidad.

Como se puede observar en la aplicación de las razones de liquidez los dos supuestos con o sin impuestos diferidos nos muestran el mismo resultado, debido a que no existen impuestos diferidos que formen parte del activo circulante, ya que si así fuera los índices indicarian una mayor cantidad de recursos en la empresa, sin embargo a medida que avance el tiempo se presentará el efecto contrario. Esto se debe a que la cuenta va disminuyendo conforme transcurren los años y, si en un principio indicaba un incremento en los re-

cursos, con posterioridad va dejando de hacerlo hasta desaparecer.

$$\text{Razón de endeudamiento} = \frac{\text{Pasivo total}}{\text{Activo total}}$$

$$\frac{\$ 13,500}{\$ 36,700} = 37\%$$

$$\frac{\$ 13,500}{\$ 35,200} = 38\%$$

Los resultados indican que la compañía ha financiado el 37% y 38% respectivamente de sus activos con adeudos, y mientras más alta sea esta razón más apalancamiento financiero tendrá la empresa.

Por lo tanto, es conveniente registrar los impuestos diferidos ya que nos disminuyen el grado de endeudamiento presentando una situación financiera más favorable.

#### Razones de rentabilidad

$$\text{Rotación total de activos} = \frac{\text{Ventas anuales}}{\text{Activos totales}}$$

$$\frac{\$ 55,000}{\$ 36,700} = 1.50$$

$$\frac{\$ 55,000}{\$ 35,200} = 1.56$$

Esta razón indica que los activos de la compañía rotan 1.5 veces y 1.56 al año.

Los impuestos diferidos originan, en nuestro ejemplo, un incremento en el activo siendo el importe de las ventas el mismo, tenemos como resultado que al aplicar ésta razón con impuestos diferidos obtenemos una rotación menor del activo, mostrándonos la verdadera generación de ingresos.

$$\begin{array}{l} \text{Rendimientos de} \\ \text{la inversión} \end{array} = \frac{\text{Utilidad neta después de impuestos}}{\text{Activos totales}}$$

$$\frac{\$ 3,000}{\$ 36,700} = 8.17\%$$

$$\frac{\$ 1,500}{\$ 35,200} = 4.26\%$$

Esta razón determina la efectividad de la empresa para producir utilidades con los activos disponibles. Mientras más alto es el índice, mayores son los rendimientos sobre la inversión.

El uso de ésta técnica trae como consecuencia que los impuestos diferidos aumenten las utilidades. Sin embargo, posteriormente al ser aplicados al ejercicio correspondiente estos disminuyen. Así mismo esta técnica permite mostrar el verdadero aprovechamiento de los recursos de la empresa.

#### 4.3 Efecto del impuesto diferido en el costo financiero.

Antes de proceder a la exposición de este tema es conveniente hacer mención a las siguientes definiciones.

a) Costo de capital para una empresa determinada es aquella tasa de descuento con la característica de que cualquier inversión cuya tasa de rendimiento sea superior (inferior) a esta tasa aumentará (disminuirá) el valor de mercado de las acciones de la empresa (Contabilidad un Enfoque Administrativo, Myron J. Gordon, Shillinglaw).

b) Costo de financiamiento es la tasa de interés que los inversionistas (tanto acreedores como propietarios) desean les sea pagada para conservar e incrementar su inversión en la empresa.

c) Costo de oportunidad representa el sacrificio de un beneficio como consecuencia de decidir en favor de una alternativa determinada. (Apuntes de Finanzas III, Facultad de Contaduría y Administración.)

Por otra parte cuando con relación a los resultados de una empresa se habla de costos o gastos financieros, se esta haciendo referencia al conjunto de retribuciones (bási-

camente intereses) que la empresa pago a diversas fuentes por el uso que hizo de sus recursos financieros.

Todos sabemos que el costo financiero del pasivo con proveedores está representado por el costo de oportunidad de los descuentos por pronto pago, el de los préstamos bancarios está representado por los intereses, el de capital por los dividendos pero ;tiene el impuesto diferido un costo financiero;.

En un sentido literal, el impuesto diferido no tiene un costo financiero puesto que no se paga una retribución por usar los fondos por él generados, sin embargo desde un punto de vista más amplio se puede decir que tiene un costo de oportunidad representado por el costo financiero que la empresa pagaría por usar esos mismos fondos obtenidos de otras fuentes.

Ahora bien se puede mencionar que el impuesto diferido cuando su saldo es deudor representa un impuesto pagado por anticipado, debido a que la empresa recibirá un beneficio futuro que afectará en la determinación del impuesto a pagar en los ejercicios venideros; es decir, al momento de que la empresa tenga la plena seguridad de recibir el beneficio fis-

cal sobre las diferencias temporales esto le representará un ahorro en el pago del impuesto sobre la renta, que podrá utilizar en algún proyecto de inversión, que le reditúe un buen rendimiento de capital.

Con los impuestos diferidos las empresas pueden financiar proyectos de inversión, por lo tanto se puede considerar como una fuente de financiamiento interna.

#### 4.4 Los dividendos, la reinversión y el impuesto diferido

Los dividendos son el pago que reciben los accionistas de la empresa como producto de su inversión en la misma. Para que una empresa pueda repartir dividendos debe haber obtenido utilidades, que a su vez debieron reflejarse en el capital contable.

Algunos autores mencionan que el dividendo en acciones no puede llamarse en una denominación correcta, dividendo. En el dividendo en acciones, la compañía distribuye acciones suyas no emitidas a los socios existentes en proporción al número de partes sociales que ellos poseen. En un caso como éste, la proporción poseida en el negocio por los accionistas sigue siendo exactamente igual que antes, excepto.

que él tiene más acciones, como evidencia de esto concluyendo este tipo de dividendos son de hecho una reinversión de recursos que se integran al capital social.

En el mundo de los negocios existen dos clases de empresas, las empresas estables y las de crecimiento o desarrollo. Las primeras se caracterizan por ser negociaciones sólidas, con muchos años de operar en el mercado y cuyo crecimiento sigue la tendencia general del mismo; las empresas de crecimiento tienen relativamente pocos años de operar, son las que registran los índices más altos de expansión y generalmente explotan nuevos mercados, así como nuevas tecnologías. Esta clasificación es importante porque la dinámica de cada empresa influye poderosamente en la política de dividendos y reinversión de utilidades; las empresas estables -de acuerdo con su experiencia- separan de las utilidades una parte para su propio financiamiento y el resto lo destinan al pago de dividendos, estos dividendos tienen la particularidad de ser constantes y con tendencia a mejorar a través de los años. Las empresas en desarrollo tienen grandes necesidades de recursos para financiar sus planes de expansión, de ahí que en la mayoría de los casos adoptan como política capitalizar una porción mayor de las utilidades mediante el

pago de dividendos en acciones.

El pago de dividendos en acciones tiene dos importantes ventajas:

a) Proporciona a la empresa medios económicos para financiar su crecimiento sin merma de su solvencia.

b) No limita al accionista la posibilidad de hacer efectivo su dividendo, ya que quien lo desee lo puede conseguir mediante la venta de las acciones recibidas.

Esta práctica también tiene sus desventajas, siendo las principales las siguientes:

a) No es recomendable en aquellas empresas que no tienen un crecimiento muy dinámico ya que corre el peligro de abatir la tasa interna de rendimiento al producirse una sobrecapitalización.

b) Algunos accionistas pueden oponerse a tal política porque si se ven en la necesidad de vender parte de sus acciones para realizar el dividendo, verán disminuir su influencia en las decisiones que tome la asamblea general de accionistas.

Veamos ahora en que forma puede influir la política de dividendos y reinversión respecto a la decisión de implantar la técnica del diferimiento en una empresa sólida. Si al aplicar dicha técnica se genera un impuesto diferido, la utilidad disponible para reinversión y pago de dividendos va a disminuir (aunque a largo plazo el impacto puede no ser importante), sin embargo, puesto que la dirección tiene el compromiso de pagar un X dividendo, el remanente para reinversión puede no ser suficiente y entonces tendrá que apoyarse en mayor medida en la planca financiera, en una situación como esta la administración puede rechazar la idea de registrar el impuesto diferido. Si por el contrario resulta un impuesto anticipado, la utilidad neta aumentará y, en este caso se podría pagar un mayor dividendo sin menoscabo de la reinversión prevista; en este caso la dirección puede sentirse tentada a implantar la técnica del diferimiento ya que el dividendo es la medida más común con que el accionista juzga su actuación. Esta última decisión a largo plazo puede producir un efecto dañino a la empresa debido al mayor gasto financiero que implicará el financiamiento adicional y permanente de un impuesto anticipado.

Tratándose de una empresa en desarrollo un impuesto diferido significará una fuente de financiamiento adicional que coadyuvara a aligerar su carga financiera y además al no formar parte del capital social no requiere el pago de un dividendo, tampoco afectará la tasa interna de rendimiento como ocurre con las utilidades retenidas, en esta situación resultará sumamente atractivo implantar la técnica del diferimiento. Si por el contrario ocurre un impuesto anticipado, a la dirección de la empresa no le agradará la idea de aplicar recursos adicionales para financiarlo, a menos que tenga la posibilidad de incrementar cuando menos en la misma cantidad la reinversión de utilidades ya que esto mejorará su estructura financiera; después de todo en una empresa en desarrollo tiene mayor prioridad el financiamiento que la distribución de utilidades entre los accionistas.

Capítulo V.- Los impuestos diferidos y el dictamen del contador público

- 5.1 Objetivos
- 5.2 Control interno aplicado
- 5.3 Procedimientos
- 5.4 Dictamen

A continuación se presenta una breve explicación de algunos aspectos sobre la auditoría de estados financieros.

Auditoría de estados financieros es la investigación crítica hecha por un contador público independiente en los libros, registros, bienes y transacciones de una entidad económica, realizada conforme a técnicas especializadas, con objeto de fundamentar su opinión respecto a la razonabilidad de la situación financiera y de los resultados de una empresa, mostrándose en los estados financieros, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

El objetivo del examen de los estados financieros, es rendir una opinión profesional sobre la razonabilidad con que estos presentan la situación financiera y los resultados de operación de una empresa.

Para realizar este examen el contador público se basa en las normas, técnicas y procedimientos de auditoría.

Las normas de auditoría son requisitos mínimos de calidad relativos a la personalidad del auditor y al trabajo que desempeña que se derivan de la naturaleza profesional de la actividad de auditoría y sus características específicas.

## Clasificación

- |                     |   |   |
|---------------------|---|---|
| Normas de auditoría | } | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Normas personales</li> <li>- Normas relativas a la ejecución del trabajo</li> <li>- Normas de información</li> </ul> |
|---------------------|---|---|

### Normas personales

Estas normas se refieren a las cualidades que el auditor debe tener para poder asumir un trabajo de estas características, existiendo cualidades que el auditor debe preadquirir antes de asumir un trabajo profesional de auditoría y otras que debe obtener durante el desarrollo de toda actividad profesional, estas cualidades son:

- Entrenamiento técnico y capacidad profesional
- Cuidado y diligencia profesional
- Independencia mental

### Normas de ejecución del trabajo

El auditor esta obligado a ejercitar en el desarrollo de su trabajo un cuidado y diligencia adecuados para cumplir satisfactoriamente con las obligaciones que el mismo le impone. Existen ciertos elementos dentro del concepto de

cuidado y diligencia adecuados, que por su importancia particular, no pueden ser olvidados y deben ser cumplidos, constituyendo por tanto, la especificación particular a nivel mínimo indispensable para cumplir con ésta exigencia:

- Planeación y supervisión
- Estudio y evaluación del control interno
- Obtención de evidencia suficiente y competente

#### Normas de información

Estas normas son los requisitos mínimos de calidad que deben contener los estados financieros y el dictamen del auditor, en virtud de ser la información que reciben los interesados en la situación financiera y los resultados de operación de la empresa, dichas normas son las siguientes:

- Aclaración de la relación con los estados financieros o información financiera y expresión de opinión
- Bases de opinión sobre estados financieros.

#### Técnicas de auditoría

Son los recursos particulares de investigación y prueba, que el auditor usa para obtener la información que necesita y para comprobar la información que otros le han su-

ministrado, o él mismo ha obtenido.

#### Procedimientos de auditoría

Es el conjunto de técnicas de investigación aplicables a una partida o a un grupo de hechos y circunstancias relativos a los estados financieros examinados, mediante las cuales el contador público obtiene las bases para fundamentar su opinión sobre los estados financieros sujetos a su dictamen.

Clasificación de las técnicas de auditoría por elementos que se aplican:

Aplicables a elementos externos.- Estas técnicas se refieren a elementos externos de la contabilidad o sea cuando la fuente de la que se obtiene la información esta fuera de los libros de contabilidad.

Se subdividen en:

- a) Confirmación
- b) Inspección
- c) Observación
- d) Certificado o declaraciones
- e) Información pública

Aplicables a elementos internos.- Estas técnicas se refieren a la información que se obtiene de los libros de contabilidad.

Se subdividen en:

- a) Estudio general
- b) Análisis
- c) Verificación y cálculo
- d) Investigación
- e) Examen de comprobantes

#### 5.1 Objetivos

Los objetivos particulares en cada área o rubro de auditoría lleva implícito el propósito de observar que se este cumpliendo en dicha área con los principios de contabilidad.

Los objetivos en la revisión del impuestos sobre la renta diferido serían:

- 1.- Que los impuestos diferidos determinados sean correctos.
- 2.- Que sean todos los impuestos diferidos que existan en el período y que sean de sustancial importancia.

- 3.- Los impuestos diferidos representan importes asignables a realizarse en ejercicios futuros.
- 4.- Los impuestos diferidos asignables a ejercicios futuros estan registrados en libros.
- 5.- Los impuestos diferidos estan representados y clasificados apropiadamente y estan incluidos en los estados financieros y en las notas relativas.

## 5.2 Control interno

Concepto.- El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información financiera correcta y segura, la promoción de la eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección.

### Objetivos:

- a) Obtención de información financiera correcta y segura.
- b) Protección de los activos del negocio.
- c) Promoción de la eficiencia de operación.
- d) Adhesión a la política administrativa.

Al cumplimiento de los dos primeros objetivos se le conoce con el nombre de control interno contable, en cam-

bio, los otros dos objetivos se refieren al control interno administrativo.

Elementos del control interno:

- |                |   |   |
|----------------|---|---|
| Organización   | } | <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Dirección</li> <li>b) Coordinación</li> <li>c) División de labores</li> <li>d) Asignación de responsabilidades</li> </ul> |
| Procedimientos | } | <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Planeación y sistematización</li> <li>b) Registros y formas</li> <li>c) Informes</li> </ul>                               |
| Personal       | } | <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Entrenamiento</li> <li>b) Eficiencia</li> <li>c) Moralidad</li> <li>d) Retribución</li> </ul>                             |

Supervisión

Métodos de estudio para evaluar el control interno:

- A.- Descriptivo
- B.- Cuestionarios

C.- Gráficas

D.- Combinado

La técnica de impuestos diferidos se identifican más con el objetivo de obtener información financiera correcta y segura, pero no hay que olvidar que éstos objetivos, en ninguna manera son aislados o individuales, sino que se complementan entre sí.

A continuación se muestran las prácticas del control interno que se aplican a la técnica de impuestos diferidos son:

1.- Debida autorización de los funcionarios adecuados dentro de la jerarquía de la empresa para aplicar la técnica de impuestos diferidos.

2.- Capacidad apropiada.- La persona que intervenga en su aplicación debe estar debidamente capacitado para ello.

3.- Distinción clara entre diferencias temporales y permanentes.

4.- Registros adecuados.- Deben existir registros

analíticos que permitan identificar y controlar con eficiencia las diferencias temporales y el impuesto que les corresponden, que incluyan los siguientes datos:

- a) Fecha en que se originó la diferencia
- b) Concepto de la partida que le dio origen
- c) Importe de la diferencia temporal
- d) Tasa legal vigente
- e) Importe del efecto fiscal
- f) Importe de los ajustes efectuados por cambios de tasa especificando la nueva tasa
- g) Fecha estimada en que se revertirá
- h) Otros datos u observaciones que se consideren de importancia

### 5.3 Procedimientos

Los procedimientos de auditoría aplicables en el renglón de impuestos diferidos pueden ser los siguientes:

1.- Obtener y examinar los análisis de los cambios habidos durante el ejercicio en las cuentas de impuesto sobre la renta diferido.

2.- Resumen de los cambios habidos en las cuentas o concepto que originan los impuestos diferidos.

3.- Examen de la conciliación entre la utilidad contable y el resultado fiscal para determinar diferencias temporales y diferencias permanentes u otras diferencias entre dichas utilidades.

4.- Verificación del cómputo de los saldos de las cuentas de impuestos diferidos y los cargos o créditos a resultados.

5.- Examen de la documentación correspondiente que respalda el movimiento por impuesto.

6.- Conciliación entre movimientos en reserva y cargos o créditos a resultados.

7.- Examen de los asientos corridos en las cuentas de impuestos diferidos en fecha posterior a la del balance general.

Estos procedimientos se aplicaran con el alcance extensión y oportunidad que cada situación particular lo requiere.

## 5.4 Dictamen

### Concepto

Es el resultado del trabajo del auditor y la opinión que como consecuencia de él se ha formado, se presenta generalmente en un documento cuya parte principal es la expresión de la opinión profesional concreta y sintética.

En términos generales es lo único que el público conoce del trabajo del contador público, por lo que su importancia es fundamental.

Para poder dar su dictamen el contador público independiente, debe obtener con certeza razonable la convicción de:

A.- La autenticidad de los hechos y fenómenos que los estados reflejen.

B.- Los criterios y métodos usados para reflejar en la contabilidad y en los estados financieros dichos hechos y fenómenos.

C.- Que los métodos usados son acordes con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

El contador público al estar efectuando el examen de los estados financieros, podrá encontrarse con varias situaciones respecto de impuestos diferidos, a saber:

a) Empresas que cuando incurrieron en partidas que originan impuestos diferidos adoptaron esta política, en cuyo caso el contador público, podrá dar una opinión limpia si algún aspecto contable o financiero de la empresa no se lo impide.

b) Empresas que han adoptado la técnica de impuestos diferidos por varios ejercicios por todas sus diferencias temporales y en un ejercicio no reconoce el efecto de impuestos diferidos por todas sus diferencias temporales. En este caso el contador público deberá hacer mención de esta situación en su dictamen en lo relativo a la consistencia de principios de contabilidad indicando el importe que afectó a los estados financieros.

c) Empresas que después de varios años de haber tenido partidas que pudieron sujetarse a esta técnica, es en el ejercicio que esta examinando el contador público, cuando se decide adoptar la política de impuestos diferidos. En este caso los resultados de dicho ejercicio se pueden ver

considerablemente afectados ya que el ajuste no será exclusivamente sobre los movimientos del ejercicio por partidas afectadas a impuestos diferidos, sino por las acumulaciones de años anteriores, y el contador público deberá hacer constar este hecho en su dictamen como una inconsistencia en la aplicación de los principios de contabilidad, indicando además que es un cambio con el que esta de acuerdo y el monto que afecto en forma extraordinaria los resultados de la empresa por concepto de impuestos diferidos.

d) Empresas que no aceptan el establecimiento de la política de impuestos diferidos, aun cuando se tengan partidas afectadas por dicha política, y estas lleguen a tener tal importancia que puedan afectar la situación financiera y los resultados de sus operaciones en ejercicios futuros. En este caso el contador público se encuentra ante dos situaciones:

1.- El que los impuestos diferidos ocasionen un activo no registrado.

2.- El que no se tenga registrado un pasivo por concepto de impuestos diferidos.

En ambos casos únicamente se debe revelar esta situación en las notas de los estados financieros indicando el efecto que se tendría en impuestos diferidos y en los resultados de la empresa.

Por lo general no se emite un dictamen con salvedad, cuando la empresa no registra la técnica de impuestos diferidos, debido a que su aplicación de esta técnica no es de carácter obligatorio para la contaduría pública en general.

**CASO PRACTICO**

I N D I C E

- 1.- Supuestos
- 2.- Conciliación entre la utilidad contable y resultado fiscal
- 3.- Cálculo del efecto diferido de años anteriores exclusivamente en el año de 1981
- 4.- Cédula control de porciones diferidas de impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad de las diferencias temporales
- 5.- Asientos de diario
- 6.- Dictamen
- 7.- Estados financieros comparativos
- 8.- Notas de los estados financieros

Para el desarrollo del caso práctico se ha considerado registrar el efecto diferido que se provoca en el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades, derivado de las partidas temporales en conciliación entre el resultado contable y fiscal a través de cuatro ejercicios, considerando los siguientes supuestos:

Ejercicio 1981

La Compañía Mercury, S. A. efectuó las siguientes operaciones:

a) Incremento a la estimación para cuentas de cobro dudoso por \$ 330,000.

b) Registro la estimación para inventarios obsoletos por \$ 150,000.

c) En base a la antigüedad del personal se vio en la necesidad de crear una reserva estimada para prima de antigüedad que asciende a \$ 238,000.

d) La compañía adoptó en este ejercicio la técnica de impuestos diferidos.

e) En ejercicio anteriores la compañía ha venido registrando una estimación para cuentas de cobro dudoso que al 31 de diciembre de 1980 es de \$ 170,000, sin haber cancelado hasta esa fecha ningún derecho de cobro.

CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y RESULTADO FISCAL  
(Miles de pesos)

		----- Efecto diferido de 1981 -----		
		ISR	PTU	Subtotal
		42%	8%	
		---	---	-----
Utilidad contable	\$ 3,077			
Más partidas no deducibles:				
Estimación para cuentas de cobro dudoso	330	139	26	165
Estimación para inventarios obsoletos	150	63	12	75
Reserva para prima de antigüedad	<u>238</u>	<u>100</u>	<u>19</u>	<u>119</u>
Resultado fiscal	\$ 3,795	302	57	359
	=====	===	===	=====

----- Cálculo de ISR -----			----- Cálculo de PTU -----		
Base	Tasa	Impuesto	Base	Tasa	Impuesto
-----	-----	-----	-----	-----	-----
\$ 3,795	42 %	\$ 1,594	\$ 3,795	8 %	\$ 303

CÁLCULO DEL EFECTO DIFERIDO DE AÑOS ANTERIORES  
(Miles de pesos)  
(1980)

Estimación para cuentas de cobro dudoso		\$ 170
Efecto de impuestos sobre la renta al 42%	\$ 71	
Efecto de participación de los trabajadores en las utilidades al 8%	<u>14</u>	
Efecto total	\$ 85	<u>=====</u>

CONTROL DE PORCIONES DIFERIDOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
Y PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LA UTILIDAD  
(Miles de pesos)

	----- Saldos al 31-XII-80 -----	----- Aumento -----	----- Disminu- ción -----	----- Saldos al 31-XII-81 -----
<u>Diferencias temporales:</u>				
a) Estimación para cuentas de cobro dudoso por saldo al 31 de diciembre de 1980	\$ 170			\$ 170
b) Estimación para cuentas de cobro dudoso por incremento en 1981		\$ 330		330
c) Estimación para inventarios obsoletos		150		150
d) Reserva para prima de antigüedad		238		238
	<u>170</u>	<u>718</u>		<u>888</u>
	=====	=====	=====	=====

Porciones diferidas de impuesto sobre la renta:

a) Estimación para cuentas de cobro dudoso por saldo al 31 de diciembre de 1980		71		71
b) Estimación para cuentas de cobro dudoso por incremento en 1981		139		139
c) Estimación para inventarios obsoletos		63		63
d) Reserva para prima de antigüedad		100		100
		<u>373</u>		<u>373</u>

Porciones diferidos de participación de los trabajadores en las utilidades:

a) Estimación para cuentas de cobro dudoso por saldo al 31 de diciembre de 1980		14		14
b) Estimación para cuentas de cobro dudoso por incremento en 1981		26		26
c) Estimación para inventarios obsoletos		12		12
d) Reserva para prima de antigüedad		19		19

## ASIENTOS DE DIARIO

Provisión del impuesto sobre la renta del año	\$ 1,594	
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad del año	303	
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferido	444	
Impuesto sobre la renta por pagar		\$ 1,594
Participación de los trabajadores en la utilidad por pagar		303
Provisión del impuesto sobre la renta diferido del año		302
Provisión del impuesto sobre la renta diferido de años anteriores		71
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad diferido del año		57
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad diferido de años anteriores		14
	<u>\$ 2,341</u>	<u>\$ 2,341</u>
	=====	=====

Para registrar el impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad del año y diferido correspondiente al ejercicio de 1981.

## DESPACHO BLANCO MORENO Y ASOCIADOS, S. C.

H. Asamblea de Accionistas de  
Mercury, S. A.

En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan preparados por la Administración de la Compañía, presentan la situación financiera de Mercury, S. A., al 31 de diciembre de 1981 y 1980 y los resultados de sus operaciones por los años que terminaron en esas fechas, excepto por el cambio de política al registrar a partir de 1981 el efecto diferido que se provoca en el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en las utilidades, derivado de las partidas temporales en conciliación entre el resultado contable y fiscal. Cambio con el que estoy de acuerdo. El efecto del cambio provocó un aumento en la utilidad de \$ 444,000.

Despacho Blanco Moreno y Asociados, S. C.

C. P. Rogelio Blanco García

México, D. F.  
14 de enero de 1982.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1981 Y 1980  
(Miles de pesos)

A C T I V O

PASIVO Y CAPITAL CONTABLE

	----- 1981 -----	----- 1980 -----		----- 1981 -----	----- 1980 -----
<b>Circulante:</b>			<b>Pasivo circulante:</b>		
Efectivo en caja y bancos	\$ 2,304	\$ 1,897	Préstamos bancarios	\$ 1,500	\$ 2,365
Cuentas y documentos por cobrar:			Proveedores	1,182	2,084
Clientes (menos estimación para cuentas			Impuestos y gastos acumulados por pagar	553	376
de cobro dudoso de \$ 500 en 1981 y			Dividendos decretados por pagar	275	
\$ 170 en 1980)	3,111	2,015	Impuesto sobre la renta	1,594	1,254
Documentos por cobrar	1,500	2,000	Participación de los trabajadores en las		
Funcionarios y empleados	211	183	utilidades	303	239
Deudores diversos	189	150	Total pasivo circulante	5,407	6,588
	5,011	4,348			
Inventarios (menos estimación para in-			Préstamos bancarios largo plazo (incluye		
ventarios obsoletos de \$ 150 en 1981)	5,951	4,850	45 dólares norteamericanos)	1,095	1,095
Pagos anticipados	282	360	Reserva para prima de antigüedad	238	
Total de activo circulante	13,548	11,455			
			<b>Capital contable:</b>		
Inmuebles, planta y equipo (menos deprecia-			Capital social: 11 acciones con valor		
ción acumulada de \$ 3,387 en 1981 y de			nominal de \$ 1, cada una totalmente	10,000	10,000
\$ 2,540 en 1980)	6,756	7,602	pagadas	2,434	1,386
Gastos de instalación (menos amortización			utilidades acumuladas	1,624	1,143
acumulada de \$ 50 en 1981 y de \$ 40 en			Utilidad del ejercicio	14,058	12,529
1980)	50	60			
Impuesto sobre la renta y participación					
de los trabajadores en la utilidad					
diferidos (Nota 1)	444	444			
	\$ 20,798	\$ 19,117		\$ 20,798	\$ 19,117

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE RESULTADOS POR LOS EJERCICIOS  
 TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1981 Y 1980  
 (Miles de pesos)

	----- 1981 -----	----- 1980 -----
Ventas netas	\$ 37,550	\$ 35,730
Costo de ventas	<u>28,660</u>	<u>27,976</u>
Utilidad en ventas	8,890	7,754
Gastos de operación:		
Gastos de administración	2,231	1,821
Gastos de venta	<u>3,002</u>	<u>2,811</u>
	<u>5,233</u>	<u>4,632</u>
Utilidad de operación	3,657	3,122
Otros gastos y (productos)	<u>580</u>	<u>486</u>
Utilidad antes de impuesto sobre la renta y participación de los trabaja- dores en la utilidad	3,077	2,636
Provisión para el impuesto sobre la renta (Nota 1):		
Del año	1,594	1,254
Diferido	( 302)	
De años anteriores	<u>( 71)</u>	
	<u>1,221</u>	<u>1,254</u>
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad (Nota 1):		
Del año	303	239
Diferido	( 57)	
De años anteriores	<u>( 14)</u>	
	<u>232</u>	<u>239</u>
Utilidad neta	<u>\$ 1,624</u>	<u>\$ 1,143</u>
	=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA  
 POR EL EJERCICIO TERMINADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1981  
 (Miles de pesos)

## Origen de recursos:

Utilidad neta del ejercicio	\$ 1,624
Cargos a resultados que no requieren de capital de trabajo:	
Depreciación y amortización	856
Incremento a la reserva para prima de antigüedad	<u>238</u>
Recursos provenientes de las operaciones del ejercicio	2,718
Aumento de la deuda a largo plazo	<u>1,095</u>
	<u>3,813</u>

## Aplicación de recursos:

Incremento en impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos	444
Ajuste a utilidades de ejercicios anteriores	<u>95</u>
	539
Aumento en el capital de trabajo	\$ <u>3,274</u>
	=====

## Análisis de los cambios en los componentes del capital de trabajo:

## Aumento (disminución) en el activo circulante:

Efectivo en caja y bancos	\$ 407
Cuentas y documentos por cobrar	663
Inventarios	1,101
Pagos anticipados	<u>78</u>
	<u>2,093</u>

(Aumento) disminución en el pasivo circulante:

Préstamos bancarios	1,135
Proveedores	902
Impuestos y gastos acumulados por pagar	( 177)
Dividendos decretados por pagar	( 275)
Impuesto sobre la renta	( 340)
Participación de los trabajadores en la utilidad	( 64)
	<u>1,181</u>
Aumento en el capital de trabajo	\$ <u>3,274</u>
	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.NOTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS  
Al 31 DE DICIEMBRE DE 1981 Y 1980Nota 1) Políticas y prácticas contables

- a) Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferido

A partir de 1981 la Compañía adopta la política de registrar el impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos, que consiste en reconocer el efecto que en las provisiones para el impuesto sobre la renta y participación de utilidades producen las diferencias entre la utilidad contable y el resultado fiscal que con el transcurso del tiempo son compensadas. Estas diferencias provienen de:

	----- Importe -----	----- Impuesto diferido -----
Estimación para cuentas de cobro dudoso	\$ 500	\$ 250
Estimación para inventarios obsoletos	150	75
Reserva para prima de antigüedad	<u>238</u>	<u>119</u>
	<u>\$ 888</u>	<u>\$ 444</u>
	=====	=====

SUPUESTOS

## EJERCICIO 1982

- a) Pérdida en cambios no deducible en el año por \$ 5,184,000.
- b) Incremento a estimación de cuentas de cobro dudoso de \$ 18,000.
- c) Incremento a la estimación para inventarios obsoletos de \$ 100,000.
- d) Incremento a la reserva para prima de antigüedad de \$ 60,000.
- e) Las cuentas de cobro dudoso canceladas durante este ejercicio ascendieron a \$ 75,000, las cuales reúnen los requisitos fiscales para su deducibilidad.

CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y RESULTADO FISCAL  
(Miles de pesos)

		Efecto diferido de 1982		
		ISR	PTU	Sub-
		42%	8%	total
		-----	-----	-----
Utilidad contable	\$ 4,174			
Más partidas no deducibles:				
Estimación para cuentas de cobro dudoso	18	8	1	9
Estimación para inventarios obsoletos	100	42	8	50
Reserva para prima de antigüedad	60	25	5	30
Pérdida en cambios	5,184	2,177	415	2,592
Menos partidas deducibles:				
Cuentas por cobrar canceladas contra la estimación para cuentas de cobro dudoso	( 75)	( 32)	( 6)	( 38)
	\$ 9,461	2,220	423	2,643
	=====	=====	=====	=====

Cálculo de ISR		
Base	Tasa	Impuesto
-----	-----	-----
\$ 9,461	42%	\$ 3,973

Cálculo de PTU		
Base	Tasa	Impuesto
-----	-----	-----
\$ 9,461	8%	\$ 757



## ASIENTOS DE DIARIO

Provisión de impuesto sobre la renta del año	\$ 3,973	
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad del año	757	
Impuestos sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferido	2,643	
Impuesto sobre la renta por pagar		\$ 3,973
Participación de los trabajadores en la utilidad por pagar		757
Provisión de impuesto sobre la renta diferido		2,220
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad diferido		423
	<u>\$ 7,373</u>	<u>\$ 7,373</u>
	=====	=====

Para registrar el impuesto sobre la renta y participación de utilidades del año y diferido.

## DESPACHO BLANCO MORENO Y ASOCIADOS, S. C.

H. Asamblea de Accionistas de  
Mercury, S. A.

En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la Administración de la Compañía, presentan la situación financiera de Mercury, S. A., al 31 de diciembre de 1982 y 1981 y los resultados de sus operaciones por los años que terminaron en esas fechas.

Despacho Blanco Moreno y Asociados, S. C.

C.P. Rogelio Blanco García

México, D. F.  
24 de enero de 1983.

MERCURY, S. A.ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982 Y 1981  
(Miles de pesos)A C T I V OPASIVO Y CAPITAL CONTABLE

	----- 1982 -----	----- 1981 -----		----- 1982 -----	----- 1981 -----
<b>Circulante:</b>			<b>Pasivo circulante:</b>		
Efectivo en caja y bancos	\$ 5,178	\$ 2,304	Préstamos bancarios (incluye 42 dólares norteamericanos)	\$ 7,149	\$ 1,500
Inversiones en valores	<u>3,200</u>		Proveedores	2,026	1,182
<b>Cuentas y documentos por cobrar:</b>			Impuestos y gastos acumulados por pagar	730	553
Clientes (menos estimación para cuentas de cobro dudoso de \$ 443 en 1982 y \$ 500 en 1981)	5,914	3,111	Dividendos decretados por pagar	275	275
Documentos por cobrar	1,000	1,500	Impuesto sobre la renta	3,973	1,594
Funcionarios y empleados	251	211	Participación de los trabajadores en las utilidades	<u>757</u>	<u>303</u>
Deudores diversos	<u>165</u>	<u>189</u>	Total pasivo circulante	14,910	5,407
	<u>7,330</u>	<u>5,011</u>			
Inventarios (menos estimación para inven- tarios obsoletos de \$ 250 en 1982 y de \$ 150 en 1981)	6,200	5,951	Préstamos bancarios (incluye 45 dólares norteamericanos)		1,095
Pagos anticipados	306	282	Reserva para prima de antigüedad	298	238
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos (Nota 1)	<u>2,592</u>		<b>Capital contable:</b>		
Total activo circulante	<u>24,806</u>	<u>13,548</u>	Capital social: 11 acciones con valor nominal de \$ 1 cada una, totalmente pagadas	11,000	10,000
<b>Inmuebles, planta y equipo (menos deprecia-   ción acumulada de \$ 4,094 en 1982 y de   \$ 3,387 en 1981)</b>	7,012	6,756	Utilidades retenidas	4,058	2,434
Gastos de instalación (menos amortización acumulada de \$ 60 en 1982 y de \$ 50 en 1981)	40	50	Utilidad del ejercicio	<u>2,087</u>	<u>1,624</u>
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos (Nota 1)	<u>495</u>	<u>444</u>		17,145	14,058
	<u>\$ 32,353</u>	<u>\$ 20,798</u>		<u>\$ 32,353</u>	<u>\$ 20,798</u>
	=====	=====		=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE RESULTADOS POR LOS EJERCICIOS  
 TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982 Y 1981  
 (Miles de pesos)

	----- 1982 -----	----- 1981 -----
Ventas netas	\$ 44,370	\$ 37,550
Costo de ventas	<u>29,344</u>	<u>28,660</u>
Utilidad en ventas	15,026	8,890
Gastos de operación:		
Gastos de administración	1,925	2,231
Gastos de venta	<u>3,093</u>	<u>3,002</u>
	<u>5,018</u>	<u>5,233</u>
Utilidad de operación	10,008	3,657
Otros gastos y (productos)	<u>650</u>	<u>580</u>
Utilidad antes de impuesto sobre la renta		
participación de los trabajadores en		
las utilidades y partida extraordinaria (Nota 2a)	9,358	3,077
Provisión para el impuesto sobre la renta (Nota 1):		
Del año	3,973	1,594
Diferido	( 43)	( 302)
De años anteriores		( 71)
	<u>3,930</u>	<u>1,221</u>
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad (Nota 1):		
Del año	757	303
Diferido	( 8)	( 57)
De años anteriores		( 14)
	<u>749</u>	<u>232</u>
Utilidad antes de partida extraordinaria	4,769	
Pérdida en cambios neto de impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades (Nota 1 y 2b)	<u>( 2,592)</u>	
Utilidad neta	\$ 2,087	\$ 1,624
	=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA POR LOS  
 EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982 Y 1981  
 (Miles de pesos)

	----- 1982 -----	----- 1981 -----
Origen de recursos:		
Utilidad neta del ejercicio	\$ 2,087	\$ 1,624
Cargos a resultados que no requieren de capital de trabajo:		
Depreciación y amortización	717	856
Incremento a la reserva para prima de antigüedad	<u>60</u>	<u>238</u>
Recursos provenientes de las opera- ciones del ejercicio	2,864	2,713
Aumento de la deuda a largo plazo		1,095
Aumento en el capital social	<u>1,000</u>	<u>          </u>
	<u>3,864</u>	<u>3,813</u>
 Aplicación de recursos:		
Incremento en impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos	51	444
Ajuste a utilidades de ejercicios an- teriores		95
Adiciones inmuebles, mobiliario y equipo	963	
Disminución de la deuda a largo plazo	<u>1,095</u>	<u>          </u>
	<u>2,109</u>	<u>539</u>
Aumento en el capital de trabajo	\$ 1,755	\$ 3,274
	=====	=====

Análisis de los cambios en los componentes del capital de trabajo:

Aumento (disminución) en el activo circulante:		
Efectivo en caja y bancos	\$ 2,874	\$ 407
Inversiones en valores	3,200	
Cuentas y documentos por cobrar	2,319	663
Inventarios	249	1,101
Pagos anticipados	24	78
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos	<u>2,592</u>	
	<u>11,258</u>	<u>2,093</u>
(Aumento) disminución en el pasivo circulante:		
Préstamos bancarios	( 5,649)	1,135
Proveedores	( 844)	902
Impuestos y gastos acumulados por pagar	( 177)	( 177)
Dividendos decretados por pagar		( 275)
Impuesto sobre la renta	( 2,379)	( 340)
Participación de los trabajadores en las utilidades	<u>( 454)</u>	<u>( 64)</u>
	<u>( 9,503)</u>	<u>1,181</u>
Aumento en el capital de trabajo	\$ 1,755	\$ 3,274
	=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.NOTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1982 Y 1981Nota 1) Políticas y prácticas contables

- a) Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos

La Compañía tiene la política de registrar el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad diferidos, que consiste en reconocer el efecto que en las provisiones para el impuesto sobre la renta y participación de utilidades producen las diferencias entre la utilidad contable y el resultado fiscal que con el transcurso del tiempo son compensadas. Estas diferencias provienen principalmente de diferencias en cambios, estimaciones para cuentas de cobro dudoso e inventarios obsoletos así como la reserva para prima de antigüedad.

- b) Transacciones y valuación de saldos en moneda extranjera

Las transacciones que efectúa la Compañía en moneda extranjera se registran al tipo de cambio que existe el día de la operación. Los saldos de las cuentas en moneda extranjera se valúan al tipo de cambio vigente a la fecha de los estados financieros, reconociéndose en los resultados las diferencias cambiarias derivadas de esta valuación. El cargo a resultado por este concepto fue de \$ 5,184,000 en 1982.

Al 31 de diciembre de 1982, la Compañía tenía una posición corta por 42,000 dólares norteamericanos. El tipo de cambio utilizado para la conversión de estos pasivos fue de \$ 149.50 por dólar.

Nota 2) Partida extraordinaria

a. La utilidad antes de impuestos sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades y partida extraordinaria de \$ 9,358 se analiza como sigue:

Utilidad antes de impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades	\$ 4,174
Partida extraordinaria:	
Pérdida en cambios	<u>5,184</u>
	\$ 9,358
	=====

b. La partida extraordinaria neto de impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades de \$ 2,592 se analiza como sigue:

Partida extraordinaria:	
Pérdida en cambios	\$ 5,184
Impuesto sobre la renta diferido al 42%	( 2,177)
Participación de los trabajadores en las utilidades diferido al 8%	<u>( 415)</u>
	\$ 2,592
	=====

SUPUESTOS

## EJERCICIO 1983

a) Gastos de los cuales no se tiene la documentación comprobatoria por \$ 100,000.

b) Incremento a la estimación para inventarios obsoletos por \$ 300,000.

c) Incremento a la reserva para prima de antigüedad por \$ 164,000, por los cuales la Compañía no consideró necesario registrar el efecto diferido por ser la prima de antigüedad de carácter estimativo y para esto solicitará un cálculo actuarial en 1984.

d) Los \$ 5,184,000 de pérdida en cambios de 1982 se realizaron en 1983.

CONCILIACION ENTRE LA UTILIDAD CONTABLE Y RESULTADO FISCAL  
(Miles de pesos)

		----- Efecto diferido de 1983 ISR      PTU      Subtotal 42%      8% -----		
Utilidad contable	\$ 8,750			
Más partidas no deducibles:				
Estimación para inventarios obsoletos	300	126	24	150
Reserva para prima de antigüedad	164			
Gastos sin documentación comprobatoria	100			
Menos partidas deducibles:				
Pérdidas en cambios realizados en 1983	<u>(5,184)</u>	<u>(2,177)</u>	<u>(415)</u>	<u>( 2,592)</u>
Resultado fiscal	\$ 4,130	<u>(2,051)</u>	<u>(391)</u>	<u>( 2,442)</u>
	=====	=====	====	=====

----- Cálculo de ISR Base      Tasa      Impuesto -----			----- Cálculo de PTU Base      Tasa      Impuesto -----		
\$ 4,130	42%	\$ 1,735	\$ 4,130	8%	\$ 330

CONTROL DE PORCIONES DIFERIDAS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
Y PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LA UTILIDAD  
(Miles de pesos)

	----- Saldos al 31-XII-82 -----	----- Aumento -----	----- Disminu- ción -----	----- Saldos al 31-XII-83 -----	----- Corto plazo -----	----- Largo plazo -----
<u>Diferencias temporales:</u>						
a) Estimación para cuentas de cobro dudoso	\$ 443			\$ 443		\$ 443
b) Estimación para inventarios obsoletos	250	\$ 300		550		550
c) Reserva para prima de antigüedad	298	164		462		462
d) Pérdida en cambios	5,184		\$ 5,184			
	<u>\$ 6,175</u>	<u>\$ 464</u>	<u>\$ 5,184</u>	<u>\$ 1,455</u>		<u>\$ 1,455</u>
<u>Porciones diferidas de impuesto sobre la renta:</u>						
a) Estimación para cuenta de cobro dudoso	\$ 186			\$ 186		\$ 186
b) Estimación para inventarios obsoletos	105	\$ 126		231		231
c) Reserva para prima de antigüedad	125			125		125
d) Pérdida en cambios	2,177		\$ 2,177			
	<u>2,593</u>	<u>126</u>	<u>2,177</u>	<u>542</u>		<u>542</u>
<u>Porciones diferidas de participación de los trabajadores en las utilidades:</u>						
a) Estimación para cuentas de cobro dudoso	35			35		35
b) Estimación para inventarios obsoletos	20	24		44		44
c) Reserva para prima de antigüedad	24			24		24
d) Pérdida en cambios	415		415			
	<u>494</u>	<u>24</u>	<u>415</u>	<u>103</u>		<u>103</u>
Total	<u>\$ 3,087</u>	<u>\$ 150</u>	<u>\$ 2,592</u>	<u>\$ 645</u>		<u>\$ 645</u>

## ASIENTOS DE DIARIO

Provisión de impuesto sobre la renta del año	\$ 1,735	
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad del año	330	
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferido		\$ 2,442
Impuesto sobre la renta por pagar		1,735
Participación de los trabajadores en la utilidad por pagar		330
Provisión de impuesto sobre la renta diferido	2,051	
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad diferido	391	
	<u>\$ 4,507</u>	<u>\$ 4,507</u>
	=====	=====

Para registrar el impuesto sobre la renta y participación de utilidades del año y diferido.

## DESPACHO BLANCO MORENO Y ASOCIADOS, S. C.

H. Asamblea de Accionistas de  
Mercury, S. A.

En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan, preparados por la Administración de la Compañía, presentan la situación financiera de Mercury, S. A., al 31 de diciembre de 1983 y 1982 y los resultados de sus operaciones por los años que terminaron en esas fechas excepto por la inconsistencia en la política de registrar el efecto diferido de las partidas temporales en conciliación entre la utilidad contable y el resultado fiscal al dejar de considerar el efecto resultante del incremento en la reserva para primas de antigüedad, que de haberse tomado hubiera provocado un efecto diferido de \$ 82,000. Cambio con el que no estamos de acuerdo.

Despacho Blanco Moreno y Asociados, S. C.

C.P. Rogelio Blanco García

México, D. F.  
14 de enero de 1984.

MERCURY, S. A.ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1983 Y 1982  
(Miles de pesos)A C T I V OPASIVO Y CAPITAL CONTABLE

	----- 1983 -----	----- 1982 -----		----- 1983 -----	----- 1982 -----
<b>Circulante:</b>			<b>Pasivo circulante:</b>		
Efectivo en caja y bancos	\$ 6,538	\$ 5,178	Préstamos bancarios (incluye 42 dólares norteamericanos en 1982)	\$ 5,318	\$ 7,149
Inversiones en valores	<u>3,200</u>	<u>3,200</u>	Proveedores	3,958	2,084
Cuentas y documentos por cobrar:			Impuestos y gastos acumulados por pagar	2,375	730
Clientes (menos estimación para cuentas de cobro dudoso de \$ 443 en 1983 y 1982)	8,575	5,914	Dividendos decretados por pagar		275
Documentos por cobrar	850	1,000	Impuesto sobre la renta	1,735	3,973
Funcionarios y empleados	325	251	Participación de los trabajadores en las utilidades	<u>330</u>	<u>757</u>
Deudores diversos	<u>432</u>	<u>165</u>	Total pasivo circulante	<u>13,716</u>	<u>14,968</u>
	<u>10,182</u>	<u>7,330</u>	Reserva para prima de antigüedad	462	298
Inventarios (menos estimación para inventarios obsoletos de \$ 500 en 1983 y de \$ 250 en 1982)	8,370	6,200	Capital contable:		
Pagos anticipados	238	306	Capital social: 11 acciones con valor nominal de \$ 1 cada una totalmente pagadas	11,000	11,000
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos (Nota 1)		<u>2,592</u>	Utilidades retenidas	6,087	4,000
Total activo circulante	<u>28,528</u>	<u>24,806</u>	Utilidad del ejercicio	<u>4,243</u>	<u>2,087</u>
Inmuebles, planta y equipo (menos depreciación acumulada de \$ 4,801 en 1983 y de \$ 4,094 en 1982)	6,305	7,012		<u>21,330</u>	<u>17,087</u>
Gastos de instalación (menos amortización acumulada de \$ 70 en 1983 y de \$ 60 en 1982)	30	40			
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos (Nota 1)		<u>645</u>			
	<u>\$ 35,508</u>	<u>\$ 32,353</u>		<u>\$ 35,508</u>	<u>\$ 32,353</u>
	=====	=====		=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE RESULTADOS POR LOS EJERCICIOS  
 TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1983 Y 1982  
 (Miles de pesos)

	----- 1983 -----	----- 1982 -----
Ventas netas	\$ 53,688	\$ 44,370
Costo de ventas	<u>34,626</u>	<u>29,344</u>
Utilidad en ventas	19,062	15,026
Gastos de operación:		
Gastos de administración	2,387	1,925
Gastos de ventas	<u>3,959</u>	<u>3,093</u>
	<u>6,346</u>	<u>5,018</u>
Utilidad de operación	12,716	10,008
Otros gastos y (productos)	<u>3,966</u>	<u>650</u>
Utilidad antes de impuesto sobre la renta, participación de los trabajadores en la utilidad y partida extraordinaria	8,750	9,358
Provisión para el impuesto sobre la renta (Nota 1):		
Del año	1,735	3,973
Diferido	<u>( 126)</u>	<u>( 43)</u>
	<u>1,609</u>	<u>3,930</u>
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad (Nota 1):		
Del año	330	757
Diferido	<u>( 24)</u>	<u>( 8)</u>
	<u>306</u>	<u>749</u>
Utilidad antes de partida extraordinaria	6,835	4,679
Partida extraordinaria neto de impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades diferido		( 2,592)
Efecto en impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades diferido por la realización de la pérdida en cambios de 1982	<u>2,592</u>	
Utilidad neta	<u>\$ 4,243</u>	<u>\$ 2,087</u>
	=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA POR LOS  
EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1983 Y 1982  
(Miles de pesos)

	----- 1983 -----	----- 1982 -----
Origen de recursos:		
Utilidad neta del ejercicio	\$ 4,243	\$ 2,087
Cargos a resultados que no requieren de capital de trabajo:		
Depreciación y amortización	717	717
Incremento a la reserva para prima de antigüedad	<u>164</u>	<u>60</u>
Recursos provenientes de las opera- ciones del ejercicio	5,124	2,864
Aumento en el capital social	<u>5,124</u>	<u>1,000</u>
	<u>5,124</u>	<u>3,864</u>
Aplicación de recursos:		
Adiciones, inmuebles, mobiliario y equipo		963
Incremento en impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos	150	51
Disminución de la deuda a largo plazo	<u>150</u>	<u>1,095</u>
Aumento en el capital de trabajo	<u>\$ 4,974</u>	<u>\$ 1,755</u>
	=====	=====

Análisis de los cambios en los componentes del capital de trabajo:

Aumento (disminución) en el activo circulante:		
Efectivo en caja y bancos	\$ 1,360	\$ 2,874
Inversiones en valores		3,200
Cuentas y documentos por cobrar	2,852	2,319
Inventarios	2,170	249
Pagos anticipados	( 68)	24
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos	( 2,592)	2,592
	<u>3,722</u>	<u>11,258</u>
(Aumento) disminución en el pasivo circulante:		
Préstamos bancarios	1,831	( 5,649)
Proveedores	( 1,874)	( 844)
Impuestos y gastos acumulados por pagar	( 1,645)	( 177)
Dividendos decretados por pagar	275	
Impuesto sobre la renta	2,238	( 2,379)
Participación de los trabajadores en las utilidades	<u>427</u>	<u>( 454)</u>
	<u>1,252</u>	<u>( 9,503)</u>
Aumento en el capital de trabajo	\$ 4,974	\$ 1,755
	=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.NOTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1983 Y 1982Nota 1) Políticas y prácticas contables

- a) Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos

La Compañía tiene la política de registrar el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad diferidos, que consiste en reconocer el efecto que en las provisiones para el impuesto sobre la renta y participación de utilidades producen las diferencias entre la utilidad contable y el resultado fiscal que con el transcurso del tiempo son compensadas. Estas diferencias provienen principalmente de las estimaciones para cuentas de cobro dudoso e inventarios obsoletos, reserva para prima de antigüedad, así como de las diferencias en cambios.

SUPUESTOSEJERCICIO 1984

- a) Incremento a la estimación para cuentas de cobro dudoso por \$ 500,000.
- b) Destrucción de inventarios obsoletos previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por \$ 350,000.
- c) La empresa adquirió una maquinaria cuyo importe es de \$ 1,500,000. La cual esta depreciando al 25% contablemente y fiscalmente el % autorizado de depreciación es al 10%, lo cual origina un exceso de depreciación contable sobre fiscal de \$ 255,000.

CONCILIACION ENTRE LA PERDIDA CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL  
(Miles de pesos)

		----- Efecto diferido de 1983 ISR      PTU      Subtotal 42%      8% -----		
Pérdida contable	\$ 3,800			
Más partidas no deducibles:				
Estimación para cuentas de cobro dudoso	500	210	40	250
Exceso de depreciación contable sobre fiscal	225	95	18	113
Menos partidas deducibles:				
Destrucción de inventarios obsoletos	( 350)	( 147)	( 28)	( 175)
Pérdida fiscal	\$ 3,425	158	30	188
	=====	=====	====	=====

----- Cálculo de ISR		
Base	Tasa	Impuesto
-----	-----	-----
\$ 3,425	42 %	\$ 1,438

Amortización de la pérdida fiscal de 1984 contra el resultado fiscal de 1983.

CONTROL DE PORCIONES DIFERIDAS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA  
Y PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LA UTILIDAD  
(Miles de pesos)

	----- Saldos al 31-XII-83 -----	----- Aumento -----	----- Disminu- ción -----	----- Saldos al 31-XII-84 -----	----- Largo plazo -----
<u>Diferencias temporales:</u>					
a) Estimación para cuentas de cobro dudoso	\$ 443	\$ 500		\$ 943	\$ 943
b) Estimación para inventarios obsoletos	550		\$ 350	200	200
c) Reserva para prima de antigüedad	462			462	462
d) Exceso de depreciación contable sobre fiscal		225		225	225
	<u>\$ 1,455</u>	<u>\$ 725</u>	<u>\$ 350</u>	<u>\$ 1,830</u>	<u>\$ 1,830</u>
<u>Porciones diferidas de impuesto sobre la renta:</u>					
a) Estimación para cuentas de cobro dudoso	\$ 186	\$ 210		\$ 396	\$ 396
b) Estimación para inventarios obsoletos	231		\$ 147	84	84
c) Reserva para prima de antigüedad	125			125	125
d) Exceso de depreciación contable sobre fiscal		95		95	95
	<u>542</u>	<u>305</u>	<u>147</u>	<u>700</u>	<u>700</u>
<u>Porciones diferidas de participación de los trabajadores en las utilidades</u>					
a) Estimación para cuentas de cobro dudoso	35	40		75	75
b) Estimación para inventarios obsoletos	44		28	16	16
c) Reserva para prima de antigüedad	24			24	24
d) Exceso de depreciación contable sobre fiscal		18		18	18
	<u>103</u>	<u>58</u>	<u>28</u>	<u>133</u>	<u>133</u>
Total	<u>\$ 645</u>	<u>\$ 363</u>	<u>\$ 175</u>	<u>\$ 833</u>	<u>\$ 833</u>

## ASIENTOS DE DIARIO

-1-

Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferido	\$	188
Provisión de impuesto sobre la renta diferido	\$	158
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad diferido		30

Para registrar el impuesto sobre la renta y participación de utilidades diferidos.

-2-

Impuesto sobre la renta por recuperar	\$	1,438
Ingreso extraordinario		\$ 1,438

Para registrar el beneficio por amortización de la pérdida contra la utilidad del año anterior.

## DESPACHO BLANCO MORENO Y ASOCIADOS, S. C.

H. Asamblea de Accionistas de  
Mercury, S. A.

En mi opinión, con base en el examen que practiqué, los estados financieros que se acompañan preparados por la Administración de la Compañía, presentan la situación financiera de Mercury, S. A., al 31 de diciembre de 1984 y 1983 y los resultados de sus operaciones por los años que terminaron en esas fechas.

Despacho Blanco Moreno y Asociados, S. C.

C.P. Rogelio Blanco García

México, D. F.  
15 de enero de 1985.

MERCURY, S. A.ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1984 Y 1983  
(Miles de pesos)A C T I V OPASIVO Y CAPITAL CONTABLE

	----- 1983 -----	----- 1982 -----		----- 1983 -----	----- 1982 -----
<b>Circulante:</b>			<b>Pasivo circulante:</b>		
Efectivo en caja y bancos	\$ 7,143	\$ 6,538	Préstamos bancarios	\$ 8,988	\$ 5,318
Inversiones en valores	3,200	3,200	Proveedores	16,057	3,958
Cuentas y documentos por cobrar:			Impuestos y gastos acumulados por pagar	2,001	2,375
Clientes (menos estimación para cuentas de			Anticipos de clientes	4,784	
cobro dudoso de \$ 943 en 1984 y de \$ 443			Impuesto sobre la renta		1,735
en 1983)	13,138	8,575	Participación de los trabajadores en las		
Documentos por cobrar	500	850	utilidades		330
Funcionarios y empleados	789	325	Total pasivo circulante	31,830	13,716
Deudores diversos	863	432			
	15,290	10,182	Reserva para prima de antigüedad	462	462
Inventarios (menos estimación para inventarios			<b>Capital contable:</b>		
obsoletos de \$ 200 en 1984 y de \$ 550 en			Capital social: 11 acciones con valor nomi-		
1983)	16,520	8,370	nal de \$ 1 cada una totalmente pagadas	11,000	11,000
Pagos anticipados	281	238	Utilidades retenidas	10,330	6,087
Impuesto sobre la renta por recuperar (Nota 2)	1,438		(Pérdida) utilidad del ejercicio	( 2,174)	4,243
Total activo circulante	43,872	28,528		19,156	21,330
<b>Inmuebles, planta y equipo (menos depreciación</b>					
<b>  acumulada de \$ 5,883 en 1984 y de \$ 4,801 en</b>					
<b>  1983)</b>	6,723	6,305			
<b>Gastos de instalación (menos amortización acu-</b>					
<b>  mulada de \$ 80 en 1984 y \$ 70 en 1983)</b>	30	30			
<b>Impuesto sobre la renta y participación de los</b>					
<b>  trabajadores en la utilidad diferidos (Nota 1)</b>	833	645			
	\$ 51,448	\$ 35,508		\$ 51,448	\$ 35,508
	=====	=====		=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE RESULTADOS POR LOS EJERCICIOS  
 TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1984 Y 1983  
 (Miles de pesos)

	1984	1983
Ventas netas	\$ 59,417	\$ 53,688
Costo de ventas	<u>42,775</u>	<u>34,626</u>
Utilidad en ventas	16,642	19,062
 Gastos de operación:		
Gastos de administración	5,397	2,387
Gastos de venta	<u>7,453</u>	<u>3,959</u>
	<u>12,850</u>	<u>6,346</u>
Utilidad de operación	3,792	12,716
Otros gastos y (productos)	<u>7,592</u>	<u>3,966</u>
(Pérdida) utilidad antes de impuesto sobre la renta, participación de los trabajadores en la utilidad y partida extraordinaria	( 3,800)	8,750
Provisión para el impuesto sobre la renta (Nota 1):		
Del año		1,735
Diferido	<u>158</u>	<u>( 126)</u>
	<u>158</u>	<u>1,609</u>
Provisión para la participación de los trabajadores en la utilidad (Nota 1):		
Del año		330
Diferido	<u>30</u>	<u>( 24)</u>
	<u>30</u>	<u>306</u>
(Pérdida) utilidad antes de partida extraordinaria	( 3,612)	6,835
Ingreso extraordinario por amortización de la pérdida contra el año anterior (Nota 2)	1,438	
Efecto en impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades diferido por la realización de la pérdida en cambios		<u>2,592</u>
(Pérdida) utilidad neta	<u>\$( 2,550)</u>	<u>\$ 4,243</u>
	=====	=====

Véanse Notas de los estados financieros.

MERCURY, S. A.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA POR LOS  
EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1984 Y 1983  
(Miles de pesos)

	----- 1984 -----	----- 1983 -----
Origen de recursos:		
Utilidad neta del ejercicio		\$ 4,243
Cargos a resultados que no requieren de capital de trabajo:		
Depreciación y amortización		717
Incremento a la reserva para prima de antigüedad		164
Ingreso extraordinario por amorti- zación de la pérdida contra el año anterior	\$ 1,438	<u>5,124</u>
Recursos provenientes de las opera- ciones del ejercicio	<u>1,438</u>	<u>5,124</u>
Aplicación de recursos:		
Pérdida del ejercicio antes de parti- da extraordinaria	3,612	
Cargos a resultados que no requieren de capital de trabajo:		
Depreciación y amortización	<u>1,092</u>	
	2,520	
Adiciones inmuebles, mobiliario y equipo	1,500	
Incremento en impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos	<u>188</u>	<u>150</u>
	<u>4,208</u>	<u>150</u>
Aumento (disminución) en el capital de trabajo	\$( 2,770)	\$ 4,974
	=====	=====

Análisis de los cambios en los componentes del capital de trabajo:

Aumento (disminución) en el activo circulante:

Efectivo en caja y bancos	\$ 605	\$ 1,360
Cuentas y documentos por cobrar	5,108	2,852
Inventarios	8,150	2,170
Pagos anticipados	43	( 68)
Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos		( 2,592)
Impuesto sobre la renta por recuperar	<u>1,438</u>	
	<u>15,344</u>	<u>3,722</u>

(Aumento) disminución en el pasivo circulante:

Préstamos bancarios	( 3,760)	1,831
Proveedores	(12,099)	( 1,874)
Impuestos y gastos acumulados por pagar	374	( 1,645)
Anticipo de clientes	( 4,784)	
Dividendos decretados por pagar		275
Impuesto sobre la renta	1,735	2,238
Participación de los trabajadores en las utilidades	<u>330</u>	<u>427</u>
	<u>(18,114)</u>	<u>1,252</u>

Aumento (disminución) en el capital de trabajo

\$ ( 2,770)	\$ 4,974
=====	=====

MERCURY, S. A.NOTAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS  
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1984 Y 1983Nota 1) Políticas y prácticas contables

- a) Impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en la utilidad diferidos

La Compañía tiene la política de registrar el impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad diferidos, que consiste en reconocer el efecto que en las provisiones para el impuesto sobre la renta y participación de los trabajadores en las utilidades producen las diferencias entre la utilidad contable y el resultado fiscal que con el transcurso del tiempo son compensadas. Estas diferencias provienen principalmente de las estimaciones para cuentas de cobro dudoso e inventarios obsoletos, reserva para prima de antigüedad. Así como el exceso de depreciación contable sobre fiscal.

Nota 2) Amortización de la pérdida fiscal del ejercicio e impuesto sobre la renta

La Compañía amortizó la pérdida fiscal de 1984 que asciende a \$ 3,425,000. Con el resultado fiscal de 1983 de \$ 4,130,000. Como resultado de lo anterior, la Compañía recuperará como impuesto pagado en exceso la cantidad de \$ 1,438,000.

## C O N C L U S I O N E S

No obstante que en México la política del impuesto diferido no es un principio de contabilidad generalmente aceptado, es conveniente su inclusión e incorporación en los estados financieros de las empresas. La razón en la que se basa esta posición es que al ser uno de los postulados básicos de la contabilidad el proporcionar información financiera correcta, oportuna y pegada lo más posible a la realidad, los estados financieros no cumplen con éste postulado si excluyen el reconocimiento de partidas que originan los impuestos diferidos que pueden ser de gran consideración e importancia, ya que su efecto repercute directamente en los resultados de la empresa.

La política de impuestos diferidos esta apoyada por los principios de contabilidad y su inclusión en la información financiera logra que la empresa refleje en los estados financieros el gasto por impuesto sobre la renta, que es proporcional a la utilidad contable del ejercicio, con lo cual el efecto de las diferencias temporales originadas durante el ejercicio se mostrará en una cuenta de balance, y se aplicará al período en que se realicen dichas diferencias.

Sí el registro de las diferencias temporales dan origen a un activo por concepto de impuestos diferidos, dichos efectos deberán reflejarse en la contabilidad siempre y cuando se tenga la seguridad de que en lo futuro se obtendrán utilidades suficientes para que este activo pueda ser absorbido por las mismas en los ejercicios en que se realicen.

El método más recomendable para registrar el efecto diferido que se provoca en el impuesto sobre la renta y en la participación de las utilidades a los trabajadores, derivado de las diferencias temporales en conciliación entre el resultado contable y fiscal, es el método diferido aplicado sobre la base de asignación total tomando en cuenta la importancia relativa de las diferencias existentes; debido a que su registro es de fácil comprensión para los usuarios de los estados financieros.

En cuanto al impacto financiero que tiene ésta política nos demuestra que sí es recomendable su registro ya que su aplicación de ciertas razones nos permite ver efectivamente el grado de liquidez que tiene la empresa y además la verdadera generación de ingresos.

En lo que se refiere al dictamen del contador público ante dicha política, se puede decir, que cuando una empresa no reconoce el efecto de las diferencias temporales que originan impuestos diferidos, no es causa de una salvedad, únicamente es necesario hacer mención de esta situación en las notas de los estados financieros. Sí por el contrario cuando es el primer ejercicio que adopta dicha política y en ejercicios anteriores se tenían partidas que pudieran sujetarse a esta técnica emitirá su dictamen con salvedad porque afecta la comparabilidad en la información financiera.

Para que en materia de impuesto sobre la renta y participación de utilidades a los trabajadores, los estados financieros presenten adecuadamente la situación financiera y los resultados de operación de las empresas, es necesario considerar el efecto que en dichas partidas originan los ingresos, costos y gastos cuyo reconocimiento contable y fiscal ocurre en período distintos.

Debido a que en nuestro país es poco conocida la política de impuestos diferidos, se sugiere que el máximo organismo representante de la Contaduría Pública, emita un documento en el cual nos hable sobre el tratamiento contable del

impuesto sobre la renta y la participación de las utilidades con el fin de unificar criterios y normar la aplicación de la política de impuestos diferidos.

## B I B L I O G R A F I A

### LIBROS

- APB (Accounting Principles Board) Accounting for Income Taxes Opinion N° 11, U.S.A. 1967.
- Fundamentos de Administración Financiera  
Laurence J. Gitman, Ed. Harla pág. 761.
- Administración Financiera de Empresas  
J. Fred Weston, Eugene F. Brigham, Ed. Interamericana edición 3a. pág. 607.
- Impuesto sobre la Renta Diferido  
C.P. Jorge Wladislawasky Spector, Ed. Ecasa.
- Apuntes de Finanzas III  
F.C.A.
- Normas y Procedimientos de Auditoría  
I.M.C.P.
- ABC Diccionario para Contadores  
Eric L. Kohler, edición 5a., Ed. UTEHA, 1974.
- Terminología del Contador Público  
Mancera Hermanos y Colaboradores, Ed. Banca y Comercio México, 1974.

### REVISTAS

- El Dilema de los Impuestos Diferidos  
C.P. Juan Mauricio Gras, Contaduría Pública, México, Diciembre de 1978.
- Impuesto sobre la Renta y la Participación de las Utilidades a los Trabajadores Diferidos en Relación a los P.C.  
C.P. Luis Castañeda Díaz, Dirección y Control, Mayo de 1974.

- Tratamiento Contable del Impuesto sobre la Renta comentarios emitidos por la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad, Contaduría Pública, México, Mayo de 1979.
- Contaduría Pública, I.M.C.P., A. C.  
Federación de Colegios de Profesionistas, México, Mayo 1978, Enero 1979 y Abril 1980.
- Dirección y Control  
Colegio de Contadores Públicos de México, A. C., México, Agosto de 1966, Febrero y Marzo 1971 y Mayo 1975.

#### BOLETINES

- Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Diciembre 1979.
- Tratamiento Contable del I.S.R.  
Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad.
- Tratamiento Contable del I.S.R. y P.T.U.  
ante proyecto I.M.C.P., Septiembre 1977.
- Realización y Período Contable  
I.M.C.P., Octubre 1979.
- Revelación Suficiente  
I.M.C.P., Mayo 1973.
- Consistencia  
I.M.C.P., Mayo 1979.
- Registro de Transacciones en Moneda Extranjera  
I.M.C.P., 1973.

LEYES

- Ley del Código Fiscal de la Federación  
1983.
  
- Ley del Impuesto sobre la Renta  
1983.