



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

DEDUCCION ADICIONAL

Seminario de Investigación Contable
QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
ALFREDO PASTEN ESPINOSA
C. P. CESAR CALVO LANGARIA

1 9 8 5



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.

I N D I C E

DEDUCCION ADICIONAL

| | |
|---|----|
| INTRODUCCION | 1 |
| CAPITULO PRIMERO.- ASPECTOS GENERALES. | |
| I.1. La Información Financiera. | 3 |
| I.2. Evolución Cronológica de la Deducion Adicional. | 14 |
| I.3. Inflación. | 38 |
| I.4. Artículo 10 (Determinación del Resultado Fiscal). | 54 |
| I.5. Ejercicios Fiscales. | 66 |
| CAPITULO SEGUNDO.- DEDUCCION DE INVERSIONES. | |
| II.1. Generalidades. | 73 |
| II.2. Concepto y Definición de Depreciación. | 77 |
| II.3. Ordenamiento de la Depreciación. | 81 |
| II.4. Fracción I Ordenamiento de la Dedución a Inver siones de Activo Fijo Conforme al Artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1985. | 87 |

CAPITULO TERCERO.- ACTIVOS FINANCIEROS.

| | |
|--|-----|
| III.1. Generalidades. | 99 |
| III.2. Definición de Activos. | 116 |
| III.3. Se consideran los siguientes Activos para la Deducción Adicional. | 119 |
| III.4. No se incluiran los siguientes Activos para la Deducción Adicional. | 129 |
| III.5. Fracción II Ordenamiento del Promedio de Activos Financieros conforme al Artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1985. | 132 |

CAPITULO CUARTO.- PASIVOS.

| | |
|--|-----|
| IV.1. Generalidades. | 140 |
| IV.2. Definición de Pasivo. | 149 |
| IV.3. Se consideran los siguientes Pasivos para la Deducción Adicional. | 151 |
| IV.4. No se incluiran los siguientes Pasivos para la Deducción Adicional. | 162 |
| IV.5. Fracción III Ordenamiento del Promedio de Pasivos conforme al Artículo 51 fracciones IV, V y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1985. | 171 |

CAPITULO QUINTO.- CASO PRACTICO. 186

CONCLUSIONES. 197

BIBLIOGRAFIA. 201

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

El asesor fiscal es el profesionista que debe emprender - la acción de informar del beneficio de la aplicación de la deducción - adicional.

Ya que mediante este mecanismo de ajuste permite a las - empresas el aminorar los efectos perniciosos del fenómeno inflaciona- rio, como la de evitar que las empresas distribuyan utilidades a los - accionistas que solo en teoría las han obtenido y la de pagar un im- - puesto sobre una base superior a la real.

Porque uno de los principales obstáculos del Contador Pú- blico al realizar la Declaración anual del Impuesto sobre la Renta de - las Sociedades Mercantiles es la de considerar la deducción adicional, por lo que este trabajo está encaminado a resaltar el conocimiento de cada uno de los conceptos que la integran y una adecuada aplicación - de la deducción adicional.

Finalmente, espero que del presente estudio surjan los elementos necesarios que proporcionen una adecuada comprensión -- sobre las necesidades de elaborar la deducción adicional, aunque en algunos casos unos contribuyentes no tengan derecho a efectuar esta deducción, esto no implica que la misma deje de considerarse de importancia para los contribuyentes.

C A P I T U L O . P R I M E R O

ASPECTOS GENERALES

I.1.- La Información Financiera.

Cuando los costos y los precios se incrementan tan rápidamente como ha sucedido en años recientes, las empresas deben asegurarse de que su información financiera refleje el efecto de dichos incrementos en su posición financiera y resultado, para beneficios de cualquier persona que utilice dicha información.

Las empresas necesitan estar al tanto de los efectos de los mencionados aumentos en su posición financiera, a fin de que la gerencia pueda tomar las decisiones adecuadas. Sin embargo, en años recientes se ha ido formando conciencia de que las prácticas contables convencionales no han logrado que los aumentos inflacionarios en costos y precios se reflejen en forma satisfactoria en la contabilidad de las empresas.

El cuadro de la actuación de una empresa, que presenta las prácticas contables convencionales, puede inducir con frecuencia a error y disminuye, en forma significativa, la posibilidad de realizar comparaciones que son de una importancia para la toma de decisiones.

Es indudable que ante este panorama, la información debe actualizarse para hacer frente a la época inflacionaria. De tal manera presentamos inicialmente los aspectos generales de la información financiera, producto del cambio vertiginoso que vivimos en estos momentos. Y es en esta información en la que nos vamos a basar para la aplicación de la deducción adicional la cual nos va a servir para aminorar el impacto que está causando la inflación ya que fiscalmente no se reconoce la reexpresión de Estados Financieros, pero la contabilidad financiera es una técnica que se utiliza para producir sistemáticamente y estructuralmente información cuantitativa, expresada en unidades monetarias de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables que la afectan, con el objeto de -

facilitar a los diversos interesados el tomar decisiones en relación a dicha entidad económica.

De la anterior definición se desprende que, la contabilidad financiera tiene como objetivo primordial, el de informar - derivado de la naturaleza y relación que tiene la contabilidad con el medio económico que lo rodea, le permite presentar los resultados que a una fecha determinada se han obtenido por la entidad económica.

En consecuencia, la información financiera, es una comunicación cuantitativa, que a través de un proceso de registro, - sirve de base para tomar decisiones a los usuarios de la misma.

La contaduría pública ha contribuido al desarrollo económico al realizar información financiera base para la inversión productiva. Sin embargo, esta información financiera debe reunir una serie de características que precisamente cumplen con sus objetivos tales como los que presentamos en el siguiente cuadro.

CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA

| | | | |
|--|------------------------------|-----------------------|--|
| <p>UTILIDAD Es la utilidad de adecuarse al propósito del usuario.</p> | <p>Contenido Informativo</p> | <p>Significación,</p> | <p>Capacidad de representar simbólicamente con palabras y cantidades, su evolución, su estado y los resultados de sus operaciones.</p> |
| | | <p>Relevancia,</p> | <p>Seleccionar los elementos que mejor permitan al usuario captar el manejo y operar sobre ella para lograr sus fines particulares.</p> |
| | | <p>Veracidad,</p> | <p>Cualidad esencial, que abarca la inclusión de eventos realmente sucedidos y de su correcta medición.</p> |
| | | <p>Comparabilidad</p> | <p>De ser válidamente comparable en los diferentes puntos de tiempo para una entidad.</p> |
| <p>CONFIABILIDAD Por lo que el usuario la acepta y utiliza para tomar decisiones basándose en ella.</p> | <p>Oportunidad</p> | | <p>Es el aspecto esencial de que llegue a manos del usuario, cuando éste pueda usarla para tomar sus decisiones a tiempo para lograr sus fines.</p> |
| | <p>Estabilidad</p> | | <p>Que su operación no cambia en el tiempo y que la información que produce ha sido obtenida aplicando las mismas reglas para la captación de sus datos, su cuantificación y su presentación, sin que implique freno a la evolución del sistema.</p> |
| | <p>Objetividad</p> | | <p>Que las reglas del sistema no han sido deliberadamente distorsionadas y que la información representa la realidad.</p> |
| | <p>Verificabilidad</p> | | <p>Que se puede aplicar pruebas para comprobar la información productiva.</p> |
| | <p>Provisionalidad,</p> | | <p>Significa que no representa hechos totalmente acabados y terminados.</p> |

Derivado de lo anterior el conjunto de principios coordinados como un sistema de medición debe de estar adecuado a las características y necesidades propias de cada empresa, para que cumpla con los fines informativos que al mismo se haya planteado. En la práctica se aprecia que muchas veces estas características de utilidad y confiabilidad no se tomara en cuenta, por lo tanto, los sistemas contables únicamente sirven para cumplir obligaciones del tipo fiscal, perdiéndose una de las herramientas base para tomar decisiones y lograr hacer más productivos los negocios.

La administración de una entidad económica debe contar con los elementos suficientes para dirigir y percatarse que las operaciones que se desarrollan son las adecuadas y si se está cumpliendo con los fines que se persiguen para que ésta subsista.

El objeto principal de la preparación de los estados financieros es el de obtener la información necesaria, lo cual nos proporciona los elementos de juicio suficientes para practicar una revisión periódica de los datos sobre el progreso de la administra-

ción, sobre los resultados que se han obtenido como consecuencia de la realización de las operaciones durante el período que se pretende estudiar, o bien sobre la situación financiera en que se encuentra el negocio a una fecha determinada.

Los usuarios o personas interesadas en la información financiera pueden ser los siguientes:

a).- Los administradores de la empresa.- La administración del negocio tiene su fuente de apoyo en la información contable, la cual le servirá como guía y auxiliar en la planeación y control de las operaciones.

b).- Los accionistas o dueños de las empresas, tienen la necesidad de observar el progreso que se ha obtenido, y si se ha cumplido con las finalidades fundamentales por las que fué creada la entidad para esto desearán conocer la situación en un momento dado.

c).- Los acreedores diversos.- La necesidad de con

tar con una información que suministre los datos requeridos, es base para que dichos acreedores puedan otorgar crédito en la medida que se requiere y ayudar a llevar a cabo en optimar condiciones en las operaciones que se realizan.

d).- Gobierno.- Si bien analizaremos cuales han sido las imposiciones a que están sometidas las empresas nos damos cuenta que están sujetas a llevar cuenta y razón detallada de sus operaciones. Es a través de estas funciones sobre las que se interesa el estado que se concreta en conocerlas detalladamente y unificar, si se cumplen en forma correcta con el pago de las obligaciones, que estas imposiciones le señalan.

e).- Empleados y trabajadores de la empresa.- El interés laboral adquiere una gran importancia por la información financiera, tratándose específicamente de las utilidades obtenidas que repercuten consecuentemente en el reparto de utilidades.

Es indudable la trascendencia que desde siempre ha tenido la información financiera en las empresas, pero esta situa-

ción que se ha hecho más significativa en las circunstancias actuales en que la única constante, la constituye el cambio y la inestabilidad.

El reto que impone la crisis económica que actualmente vivimos obliga al uso óptimo de los recursos humanos y materiales y es ahí donde la información financiera surge como una herramienta indispensable para los diversos interesados en la toma de decisiones de las entidades económicas.

La estructura de la información financiera, está basada sobre conceptos fundamentales que rigen la cuantificación de los fenómenos económicos y que estos se plasman en los estados financieros.

Dentro de estos conceptos están los principios de Contabilidad que son guías de acción, y de contabilidad del I.M.C.P.

*/ Conceptos básicos que componen la estructura básica de la Contabilidad.

CONCEPTOS BASICOS QUE COMPONEN LA ESTRUCTURA BASICA DE LA CONTABILIDAD.

| | | |
|---|---|--|
| PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD | <p>Que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros.</p> <p>Que establecen las bases para cuantificar las operaciones del ente económico y su presentación.</p> <p>Que se refiere a la información.</p> <p>Que abarca los anteriores como requisitos generales del sistema.</p> | <p>La Entidad, La Realización, El Período Contable.</p> <p>Valor histórico original, El negocio en marcha, La dualidad económica.</p> <p>El de revelación suficiente.</p> <p>Importancia relativa, Consistencia.</p> |
| REGLAS PARTICULARES. | <p>De valuación,</p> <p>De presentación,</p> | <p>Aplicación de los principios y a la cuantificación de los estados financieros.</p> <p>Al modo particular de incluir adecuadamente cada concepto en los estados financieros.</p> |
| CRITERIO PRUDENCIAL DE APLICACION DE LAS REGLAS PARTICULARES. | <p>*Es necesario utilizar un juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apeque a estos principios.</p> <p>*Cuando no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, optar por la que menos optimismo refleja observando equidad para los usuarios de la información contable</p> | |

Derivado del cuadro anterior la información debe de estar adecuada a sus características y necesidades propias de cada empresa.

Ahora bien, los efectos de presentar la información financiera en base al costo histórico en épocas inflacionarias, trae como consecuencia que las operaciones de un negocio en marcha están relacionadas en su mayor parte, con el valor actual de la moneda y no con el que tiene hace 5 años ó 10 años, así por ejemplo, si hace 5 años se adquirió una maquinaria, indudablemente no tendrá el mismo valor en esta época.

Los resultados de las operaciones de las empresas son expresados en unidades monetarias que no reconocen, el deterioro de su propio poder adquisitivo por lo tanto, las utilidades que se presentan en los estados financieros son diferentes a las realmente generadas; puestos que están comparando en muchas ocasiones pesos de hoy con costos y gastos de ayer. Las cifras que muestran los estados financieros en general pierden su significado.

Como por ejemplo:

Inventarios subvaluados

Capital contable no muestra la pérdida del poder adquisitivo.

Activos fijos subvaluados

Descapitalizaciones.

Depreciación Acumulada - subestimada.

Resultados irreales.

Según se mostró anteriormente dentro de los estados financieros una forma para evaluar la información es contar con una unidad de medida o sea la moneda, que refleje una cantidad uniforme en el tiempo para hacer comparaciones reales.

No que las cifras que muestran los estados financieros en general pierden su significado como los mencionados anteriormente.

La función de la contabilidad es proporcionar información respecto a la posición financiera durante un período de tiem

po determinado, información que nos es útil como para la aplicación de la deducción adicional que es nuestro tema a realizar.

Los Institutos de Contadores Públicos han profundizado en el estudio y repercusión de la inflación en las empresas el cual a propuesto la reexpresión de estados financieros el cual se le da reconocimiento contable, no así para efectos fiscales.

Fiscalmente reconoce la repercusión de la inflación el Fisco por lo cual concede a las empresas a que apliquen la deducción adicional que aparece en el Artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

1.2.- Evolución Cronológica de la Deducción Adicional.

El Gobierno Federal ha tratado de instrumentar ciertos mecanismo de ajuste que permitan a las empresas aminorar los efectos perniciosos del fenómeno inflacionario.

Para ello se adicionó el lo., de enero de 1979, el --

Artículo 20-A (hoy Artículo 51) a la Ley del Impuesto sobre la Renta, en donde por primera ocasión se estableció un incentivo fiscal a la capitalización de las empresas, mediante la introducción de una deducción adicional para las empresas que mantuvieran un nivel adecuado de endeudamiento, que tuviera importantes inversiones en activos depreciables o inversiones financieras a largo plazo.

Esta medida tiene un doble propósito de premiar a las empresas que mantienen niveles adecuados de endeudamiento y permitirles una recuperación justa por el incremento de valor de sus activos.

Conviene aclarar que el sistema no varía las tasas de depreciación, ni obliga a la revaluación de activos.

Guillermo Prieto Fortún, Subsecretario de Ingresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, indicó al respecto: "Se puede afirmar que la inflación ha propiciado una estructura financiera poco sana y una disminución en la capacidad de genera-

ción de ahorro interno de las empresas. Para empezar a corregir esta situación se permite un ajuste a las deducciones por depreciación en función del apasivamiento de las empresas a fin de que sean beneficiadas aquellas que en la actualidad tienen una estructura financiera adecuada y que son las que se han visto más seriamente afectadas por la inflación. Se prevee que este mecanismo será un aliciente para que en el futuro se utilicen mejores patrones de financiamiento.

Es ahí en donde radicarón las principales críticas al Artículo 20-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dado que en la gran mayoría de los casos el beneficio sería inaplicable, porque era mejor para las empresas financiarse con capital ajeno que con capital propio y por lo tanto, siempre se obtendrá una posición acreedora que haría negatoria la aplicación del precepto establecido en el multicitado precepto jurídico.

En principio se pensó que si la empresa tenía una posición neta deudora con activos monetarios superiores a sus pasivos monetarios, obtendría un beneficio real de coyuntura

inflacionaria con la aplicación de la deducción adicional. Sin embargo, en la práctica y en un país como México es preferible que las empresas se financien con recursos ajenos que con los que ella va generando o con su propio capital.

En tal virtud, si bien es cierto que la simple introducción del Artículo 20-A consistió en una gran ventaja, también lo es que en la forma en que quedó estructurado y con las limitaciones que se imponían al definir los conceptos que la integran, en la práctica fue imposible para muchas empresas efectuar el procedimiento establecido.

Las empresas que deban presentar su declaración anual durante el año de 1979 no podrán efectuar la deducción a que se refiere el Artículo 20-A. En su lugar aplicarán el Artículo Tercero que se publicó en el Diario Oficial del 29 de diciembre de 1978 el cual menciona lo siguiente:

"Se sumará la deducción por depreciación al 31 de diciembre de 1978 y el importe de los documentos por cobrar a

plazo mayor de un año emitidos en moneda nacional, incluyendo - las inversiones en título de crédito, y los depósitos a plazo mayor de un año en instituciones de crédito, a esa misma fecha. - Para los efectos de éste no se considerarán depreciaciones en la parte que excedan a las que resulten de aplicar los porcentos - señalados en la fracción I del Artículo 21 de esta Ley.

Al resultado anterior se le restará el pasivo total de_ la empresa al 31 de diciembre de 1978, cuando el pasivo sea ma_ yor a las cantidades que se suman, no procederá esta deducción.

Si el pasivo es menor, el resultado se multiplicará_ por 0.165 y el producto será la cantidad a deducir".

Las sociedades de fomento, las instituciones de crédito, de seguros y las organizaciones auxiliares de crédito, no podrán efectuar esta deducción. Esta deducción es para ejercicios correspondientes a 1978 y que deben presentar su declaración - anual en 1979.

Para los ejercicios correspondientes a 1979 y que deban presentar su declaración anual en 1980 aplicarán la deducción adicional según Artículo 20-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1979.

Según lo indica la fracción I. La deducción por depreciaciones de los bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1978 y en los años subsiguientes deberán multiplicarse por los factores que señale la Ley de Ingresos y los cuales son:

| | |
|--|------|
| Inversiones de bienes adquiridos hasta 1978..... | 0.40 |
| Inversiones de bienes adquiridos de 1979..... | 0.10 |

Para la fracción II. El promedio de los activos financieros dentro de los que se consideran únicamente; los documentos por cobrar a plazo mayor de un año emitidos en moneda nacional, comprendiendo las inversiones en títulos valor y los depósitos a plazo mayor de un año en instituciones de crédito. El promedio de los activos se multiplicará por el factor que señale la Ley de

de Ingresos y el cual fue:

Activos Financieros.....0.20

Para la fracción III: El pasivo promedio se multiplicará por el factor que señale la Ley de Ingresos y el cual fue:

Pasivos.....0.20

Para la determinación de los promedios se tomarán los activos o pasivos al día último de cada mes.

En la fracción IV. Procederá la deducción adicional cuando las fracciones I y II sean superiores a la III. No procederá esta deducción adicional cuando la fracción III sea superior a la suma de las fracciones I y II.

La deducción adicional será la suma de las fracciones I y II, menos la fracción III el resultado será la deducción.

En 1980 en el Artículo 20-A hay modificaciones en la fracción II en la cual aparecen incisos y limitaciones como sigue:

- a). Las inversiones en títulos de crédito distintas de las acciones y de los certificados de participación no amortizable.
- b). Documentos por cobrar.
- c). Los depósitos en Instituciones de Crédito.

Las partes sociales no se incluirán dentro de los activos financieros

Muchos contribuyentes aprovecharon las Inversiones en títulos valor, dando como consecuencia que la deducción adicional se inflará, ya que la supuesta inversión era transitoria o se utilizaba con el fin de obtener un mayor beneficio por lo cual en éste se hacen las limitaciones antes citadas.

Como no hubo más cambios mencionaré los factores -
aplicables para el ejercicio de 1980, según declaración anual pre-
sentada en 1981 que son:

Para bienes adquiridos hasta el
31 de diciembre de 1979.....0.165

Para bienes adquiridos en 1979.....0.20

Para bienes adquiridos en 1980.....0.28

y atendiendo a lo dispuesto en la Ley, se harán las siguientes -
operaciones:

$$1978.- (1 + 0.165) (1 + 0.20) (1 + 0.28) = 1.78944 - 1 = 0.79$$

$$1979.- (1 + 0.20) (1 + 0.28) = 1.536 - 1 = 0.54$$

$$1980.- (1 + 0.28) = 1.28 - 1 = 0.28$$

Para las fracciones II y III para
1980.....0.28

Para 1981 en la Ley del Impuesto sobre la Renta Ar--
tículo 20-A desaparece y la deducción adicional se traslada al -

Artículo 51 y en la cual hay modificaciones importantes como son:

- Se podrá incrementar a la pérdida fiscal la deducción adicional.
- Determinación del factor de ajuste según párrafo 2 de la fracción I del artículo citado y los factores los da el Congreso de la Unión.
- Desaparece "...que sean a plazo mayor de un año", aquí hay un gran incentivo a las empresas, ya que pueden ser a corto plazo como a largo plazo.
- Se excluyen de las cuentas y documentos por cobrar los provenientes de socios y accionistas.
- Se eliminarán del pasivo, los no deducibles del Artículo 25 las fracciones I, III, IX y X, así como el pasivo por impuestos retenidos o por impuestos trasladados y además no se considerarán como pasivos los créditos diferidos. Los factores aplicables para el ejercicio de 1981, según declaración presentada en 1982 son:

| | |
|------------------------------|-------|
| Inversiones hasta 1978 | 1.359 |
| Inversiones de 1979 | 1.025 |
| Inversiones de 1980 | 0.687 |
| Inversiones de 1981 | 0.30 |
| Fracciones II y III | 0.30 |

Desde los ejercicios 1978, 1979, 1980 y 1981 se consideraban nada más los ejercicios regulares. (doce meses).

En 1982 el Artículo 51 tiene las siguientes modificaciones:

- Correspondiente a ejercicios fiscales y desaparece ejercicios regulares.
- Ahora hace mención "... a los doce meses anteriores a aquel en que haya cerrado su ejercicio," en relación a este había duda ya que en la práctica los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 1982 consideraban desde diciembre de 1981 y enero a noviembre de 1982 para la determinación de la deducción adicional.

- Con la excepción de los depósitos bancarios en los que se considera el promedio del mes.
- No se consideran dentro de los activos financieros los certificados de depósitos de bienes y en general los títulos que impliquen la enajenación de bienes, así como los provenientes de funcionarios y empleados, de anticipos a proveedores y los pagos provisionales de impuesto.
- Se incluirán como pasivo los anticipos de clientes y el derivado de contratos de arrendamiento financiero sin incluir los intereses no devengados.
- Se considera como pasivo el capital social representado por acciones al portador, salvo que éstas sean consideradas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como aquellas acciones que se colocan entre el gran público inversionista.
- Si la suma de las fracciones I y II son superiores a la fracción III se tendrá derecho a calcular la deducción según la fracción V:

$$I \left(\frac{I + II - III}{I + II} \right) = \text{Deducción Adicional.}$$

- Una adición más es la que aparece en la fracción V, párrafo 3 que dice:

Las sociedades mercantiles que detenten directa o indirectamente la tenencia de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otras sociedades así como estas sociedades, solo podrán efectuar esta deducción cuando la sociedad controladora obtenga la autorización de consolidar a que se refiere el Capítulo IV de este Título".

Este requisito lo menciona el Artículo 57-B, en su fracción V, además el Artículo 57G, en su fracción VII, indica como se calculará la deducción adicional cuando hay consolidación.

La cual se calculará como sigue:

- Se sumará el resultado a que se refiere la fracción I del Artículo 51 que corresponda a la sociedad controladora y a todas las sociedades controladas.
- Se sumará el resultado a que se refiere la fracción II de dicho artículo que corresponda a la sociedad controladora y a todas las sociedades controladas.

- Se sumará el resultado a que se refiere la fracción III del mencionado artículo que corresponda a la sociedad controladora y a todas las sociedades controladas, pero sin considerar como pasivo el importe del capital social de cada sociedad que esté representado por acciones nominativas detentadas por la sociedad controladora o cualquiera de las controladas.
- Si la suma de las fracciones I y II son mayores que la fracción III, se calculará esta deducción adicional.
- El monto de la deducción será:

$$I \left(\frac{I + II - III}{I + II} \right) = \text{Deducción Adicional.}$$

- La Ley del Impuesto sobre la Renta en su Artículo 51 contiene un mecanismo que permite atenuar los efectos de la inflación, según la estructura financiera de cada contribuyente con actividad empresarial. Para hacer más amplio dicho beneficio y favorecer la comercialización a crédito de bienes de consumo duradero a opción del contribuyente el Artículo 3 del Decreto publicado el 19 de agosto de 1982, permite incorpo

rar a la deducción adicional las Cuentas por Cobrar cuando se traten de clientes consumidores finales.

Las sociedades mercantiles, en los términos del Capítulo IV del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta; las sociedades a que hace referencia el Artículo 4 del Decreto que concede Estímulos a las Sociedades y Unidades Económicas que fomentan el Desarrollo Industrial y Turístico del País, así como las sociedades mercantiles que sean detentadas directa o indirectamente en la tenencia de sus acciones con derecho a voto en más del 50% por otras sociedades, podrán gozar del beneficio, aplicando el procedimiento establecido en el Artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y en el propio Artículo 3 del Decreto Presidencial publicado el 19 de agosto de 1982, según así lo indica la Resolución 41-A que se publicó en el Diario Oficial del 24 de agosto de 1982.

El Artículo Vigésimo Segundo Transitorio, publicado el 31 de diciembre de 1981, menciona sobre los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal no coincida con el año de calendario, para los efectos de calcular por su ejercicio iniciado durante 1981, la de--

ducción adicional a que se refiere el Artículo 51 de la Ley -
considerarán lo siguiente:

- Calcularán dicha deducción por todo el ejercicio, de conformidad con el Artículo 51 de la Ley vigente a partir del 1.º de enero de 1982, dividiendo entre doce el monto obtenido por dicha deducción y multiplicando el resultado por el número de meses del ejercicio que queden comprendidos entre el 1.º de enero de 1982 y el cierre de dicho ejercicio.

El producto así obtenido será la deducción adicional a que se tenga derecho por el período que corresponda a 1982.

Los factores de ajuste aplicables para las declaraciones que deben presentarse durante el año de 1983 son:

| | |
|---|------|
| Inversiones de bienes adquiridos hasta 1973..... | 7.51 |
| Inversiones de bienes adquiridos en 1974..... | 6.60 |
| Inversiones de bienes adquiridos en 1975..... | 5.13 |
| Inversiones de bienes adquiridos en 1976..... | 4.33 |

| | |
|--|------|
| Inversiones de bienes adquiridos en 1977..... | 3.60 |
| Inversiones de bienes adquiridos en 1978..... | 2.56 |
| Inversiones de bienes adquiridos en 1979..... | 2.04 |
| Inversiones de bienes adquiridos en 1980..... | 1.58 |
| Inversiones de bienes adquiridos en 1981..... | 1.05 |
| Inversiones de bienes adquiridos en 1982..... | 0.60 |
| Para las fracciones II, III y V..... | 0.60 |

Para el ejercicio de 1983:

En la Ley del Impuesto sobre la Renta el Artículo 51 -
tiene las siguientes adiciones:

- Para la fracción I, indica los Artículos 43, 44 y 45 de esta -
Ley que son los porcentos máximos autorizados por ésta y -
los cuales se tomarán como base y no deberán exceder de -
éstos que establecen los citados conceptos.

- No se considerarán inversiones en títulos de crédito los certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.
- Para la fracción I, se aplicarán los factores obtenidos hasta el 31 de diciembre de 1972, y si el bien se adquirió después de 1972 sólo se considerarán los factores correspondientes a los años de calendario transcurridos a partir del año de adquisición.
- Se adiciona el promedio de las cuentas y documentos por cobrar en moneda nacional a clientes que sean público en general que correspondan a los doce meses anteriores al día en que haya cerrado su ejercicio, se multiplicará por el factor que señale anualmente el Congreso de la Unión, siempre que en la documentación comprobatoria de la operación de que se trate, no se haya efectuado la separación expresa entre el valor de la contraprestación pactada y el monto del Impuesto al Valor Agregado que se tenga que pagar con motivo de la operación.

No se considerarán incluidos en lo dispuesto en esta fracción, la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, por los que no se pague el Impuesto al Valor Agregado, estén sujetos a la tasa 0%, o correspondan a contribuyentes de los comprendidos en el supuesto a que se refiere el Artículo 35 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. No quedan incluidos en la limitación a que se refiere este párrafo, la enajenación del suelo y de las construcciones adheridas al mismo, destinadas a casa habitación.

- El monto de la deducción será:

$$I + V \left(\frac{I + II - III}{I + II} \right) = \text{Deducción Adicional}$$

- Tratándose de sociedades mercantiles controladas y controladoras en los términos del Capítulo IV del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sólo podrán efectuar la deducción adicional que corresponda al período de su ejercicio comprendido a partir del 1.º de enero, cuando la sociedad controladora obtenga la autorización a que se refiere el Artículo 57-B fracción V de la mencionada Ley.

- En el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1982 se publicó -
en el Artículo Décimo Octavo Transitorio lo siguiente:

"Los contribuyentes que hayan cerrado su ejercicio fiscal a -
más tardar el día último de los meses de octubre, noviembre
o diciembre de 1982, podrán efectuar la deducción a que se -
refiere el Artículo 51, en los términos establecidos por dicho_
precepto vigente a partir del 1.º de enero de 1983".

Los factores de ajuste aplicables para las declaraciones que -
deben presentarse durante el año de 1984 son:

| | |
|---|--------|
| Inversiones en bienes adquiridos hasta 1972..... | 15.092 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1973..... | 14.326 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1974..... | 12.684 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1975..... | 10.035 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1976..... | 8.596 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1977..... | 7.272 |

| | |
|--|-------|
| Inversiones en bienes adquiridos en 1978..... | 5.413 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1979..... | 4.481 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1980..... | 3.645 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1981..... | 2.686 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1982..... | 1.880 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1983..... | 0.800 |
| Para las fracciones II, II y V..... | 0.80 |

Para 1984 la Ley del Impuesto sobre la Renta en su Artículo 51, sufre modificaciones nada más en la determinación de la deducción según sus fracciones IV y VI, primer párrafo.

Las cuales se mencionan a continuación:

La deducción que se tendrá derecho a realizar será el producto obtenido conforme a la fracción I de este artículo, disminuido en su caso, por la cantidad en que el producto de la fracción III sea superior al de la fracción II.

Quando esté en lo supuesto de la fracción V se le podrá adicionar la cantidad que resulte conforme a la fracción VI, siempre que la suma de los productos de las fracciones I y II de este artículo sea superior al de la fracción III del mismo.

La fracción VI, primer párrafo menciona la determinación de la cantidad a adicionar cuando esté en el supuesto de la fracción IV.

La cantidad a adicionar se obtendrá como sigue:

$$V \left(\frac{I + II - III}{I + II} \right) = \text{Cantidad a Adicionar}$$

El Artículo Transitorio Décimo Octavo se traslada en 1984 al Artículo Décimo Noveno tal como apareció en el Diario Oficial en 1982.

Para los ejercicios que terminen su ejercicio fiscal a más tardar el día último de los meses de octubre, noviembre y

diciembre de 1983, podrán efectuar la deducción, en los términos del precepto vigente a partir del 1.º de enero de 1984, según - Artículo Décimo Noveno publicado en el Diario Oficial del 30 de diciembre de 1983.

Los factores de ajuste aplicables para las declaraciones que deban presentarse en el año de 1985 son:

| | |
|---|--------|
| Inversiones en bienes adquiridos hasta 1972..... | 27.959 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1973..... | 26.580 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1974..... | 23.625 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1975..... | 18.859 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1976..... | 16.269 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1977..... | 13.887 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1978..... | 10.540 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1979..... | 8.780 |

| | |
|--|-------|
| Inversiones en bienes adquiridos en 1980..... | 7.288 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1981..... | 5.578 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1982..... | 4.139 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1983..... | 2.232 |
| Inversiones en bienes adquiridos en 1984..... | 0.600 |
| Para las fracciones II, III y V. | 0.600 |

Para 1985 la Ley del Impuesto sobre la Renta en su -
Artículo 51 no sufre modificaciones.

Los factores aplicables para el ejercicio de 1985 y que
se presenta la Declaración en 1986 son:

| | |
|---------------------------------------|--------|
| Por el año de calendario de 1972..... | 45.045 |
| Por el año de calendario de 1973..... | 42.853 |
| Por el año de calendario de 1974..... | 38.154 |
| Por el año de calendario de 1975..... | 30.578 |
| Por el año de calendario de 1976..... | 26.457 |
| Por el año de calendario de 1977..... | 22.670 |

| | |
|---------------------------------------|--------|
| Por el año de calendario de 1978..... | 17.349 |
| Por el año de calendario de 1979..... | 14.550 |
| Por el año de calendario de 1980..... | 12.178 |
| Por el año de calendario de 1981..... | 9.459 |
| Por el año de calendario de 1982..... | 7.171 |
| Por el año de calendario de 1983..... | 4.139 |
| Por el año de calendario de 1984..... | 1.544 |
| Por el año de calendario de 1985..... | 0.600 |
| | |
| Para las fracciones II, III y V..... | 0.600 |

I.3. La Inflación.

Ya comentamos sobre la información financiera y en ella mencionamos "Inflación" pero no hemos analizado que es, que efectos tiene, que causas ocasiona es por eso que en este Capítulo trataré de llegar en sí al objeto, ya que el fisco reconoce la repercusión de la inflación en el Artículo 51 (Deducción Adicional) y las empresas contablemente con la represión de los Estados --
Financieros.

Debido a que el medio ambiente económico es cambiante y la inflación constituye el cambio y la inestabilidad, su preponderancia se ha vuelto de mayor significado.

La Inflación es la mayor amenaza en el momento actual por lo tanto, es el primero de los problemas nacionales y en consecuencia su abatimiento debe de ser el objetivo prioritario para alcanzar un desarrollo oportuno, justo, armónico y racional.

Es a la inflación a la que nos referimos en este Capítulo que además de los fuertes estragos que provoca a todos los sectores sociales, incide fuertemente en la información financiera, en todas las empresas.

La inflación no es un suceso o evento esporádico y pasajero, sino que se integra y toma carta de naturalización y de identificación con el proceso de industrialización y modernización de nuestro país. Puede decirse que representa un costo derivado del tipode desarrollo que se ha establecido en México.

Comento a continuación algunos conceptos de inflación - y los que se consideran diferentes tipos de inflación.

La inflación representa un aumento en el índice general de precios de la economía, producido fundamentalmente por un incremento en el circulante, es decir, es el monto del dinero disponible en la economía de un país, sin un aumento en la producción de dicha economía como contrapartida que absorbe este nuevo circulante, los precios tendrán a subir.

La inflación reduce el poder de compra de los asalariados y tiene efectos desastrosos en los desempleados, empeorando en esta forma la distribución del Ingreso y el bienestar real de los mexicanos.

La inflación acrecienta los ingresos del gobierno y permite a los políticos gastar más dinero del que pueden reunir mediante impuestos".

El Gobierno se abstiene de combatir la inflación y sigue gastando más de lo que tiene, porque el gasto público excesivo

es un eficaz instrumento para incrementar su poder y mantener - subordinados a millones de codiciosos y ambiciosos.

Tomando en cuenta las expresiones anteriores descritas y aunando aspectos recogidos de muy diversas fuentes y escritos considero las siguientes promesas respecto a la inflación.

a). La inflación representa un aumento generalizado - en los precios, provocado por un deslizamiento entre la oferta y la demanda de productos y servicios.

b). La inflación es una ruptura del equilibrio entre el dinero circulante y los bienes disponibles y que se refieren en - una elevación general pero irregular de los precios.

Por otra parte, en una investigación al respecto de los tipos de inflación existentes, presento el resultado obtenido de:

Tipos de Inflación:

- Inflación Latente. El aumento de circulante todavía no se -- traduce.

- **Inflación Raptante.** Es tolerable y no es percibido por el grueso de la población.
- **Inflación Abierta.** Es percibida por el grueso de la población, es decir, que ya es palpable.
- **Inflación Reprimida.** Es el control de precios, tratar de controlar una inflación por medio del control de precios, es querer solucionar un problema por las consecuencias y no por las causas.
- **Inflación Administrada.** El Gobierno pretende mantener la inflación en límites mínimos, a través de la manipulación de los índices que miden el crecimiento en los precios.
- **Inflación Anticipada.** Las perspectivas de inflación o inflación esperada influyen en los intereses y en los contratos a largo plazo y por ende, pueden tomarse las providencias de protección necesarias.
- **Inflación Pura.** Es aquella en la que todos los precios varían en idéntica proporción y de manera simultánea; en consecuencia, es improbable en la práctica.
- **Inflación Impura.** Aquel tipo de inflación en que los incrementos en los precios no son ni simultáneos ni proporcionales. Es tal vez, el tipo de inflación más común en la práctica y que produce, necesariamente ajuste en el ámbito económico.

- Inflación Autogenerada. La proveniente de un incremento en la velocidad del dinero. La gente compra más bienes que en períodos normales.
- Inflación Importada. Cuando las causas de la inflación son ajenas al sistema monetario nacional. Consiste básicamente en importar dinero del exterior y no mercancías caras.
- Hiperinflación. Se pide el cálculo económico, los precios suben todos los días, también es llamada inflación galopante.
- Inflación en los Países Socialistas. La presión inflacionaria se amortigua, sacrificando a la población a través del racionamiento de satisfactores. De esta manera, aún cuando exista dinero en abundancia, no se puede obtener sino lo que ha sido previamente determinado por la autoridad, por el Estado.

Por el entorno descrito y por consecuencia que todos padecemos (como personas físicas) en una economía inflacionaria, mencionamos los principales causas y orígenes de la inflación para poder entenderlas mejor y en consecuencia, poder combatirlas más efectivamente.

Por considerar la más importante causa del fenómeno que nos ocupa presentamos las siguientes causas de inflación.

- Problemas estructurales de desequilibrio en nuestra balanza de pagos, su incidencia en la inflación es determinante.
- Importe de nuestra deuda externa y del servicio de la misma; conceptos ambos cada vez mayores y, por ende cada vez más costosos.
- El desfazamiento entre la oferta y la demanda de productos y servicios al crecer mayormente tanto los demandantes como su capacidad de demanda y, la capacidad instalada para fabricar productos y satisfactores al no hacerlo al mismo ritmo.
- La necesidad imperiosa del estado de cada vez mayores recursos en áreas de financiamiento inalcanzable, para satisfacer sus crecientes necesidades de dinero

- Incrementar en el gasto público y falta o ausencia de un poder legislativo que califique auténticamente el monto o importe; el objetivo y el resultado o eficiencia del mismo gasto público.
- Incremento indeterminado de la burocracia de la corrupción y de la deshonestidad de varios financieros, con los consecuentes efectos en las debilitadas finanzas públicas.
- Aumento de subsidios a ciertas paraestatales que, lejos de cumplir con el cometido social implícito en su funcionamiento, desperdician irresponsablemente recursos en pos de cubrir su ineficiencia.
- Aumento del medio circulante.
- Establecimiento de impuestos nuevos técnicamente incorrectos o inoportunos en su aplicación. Tales como el Impuesto al Valor Agregado.

- Cuando vendemos materias primas al exterior, y las vendemos muy baratas, puesto que el valor de su producto está determinado entre otros factores, por la cantidad de trabajo empleado para fabricarlo, así los recursos naturales que exportamos con llevan un valor agregado mínimo.
- Aumento de salarios no justificados o no repercutido en la productividad desafortunadamente dicha productividad no es correlativa ni proporciona las peticiones y demandas salariales.
- La intermediación excesiva que se presenta para llevar al consumidor final, los productos requeridos: Dicha intermediación incide forzosamente en la elevación del último precio.
- Alza en las tasas de interés que el sistema bancario esté autorizado a cobrar.
- Control de la inflación en los principales países con los que

comerciamos y el poco efectivo control inflacionario a nivel nacional. Dicho en otras palabras la "brecha inflacionaria entre la nuestra y las demás naciones.

Se ha destacado los que son las más variables y que mayormente inciden como orígenes y estimulantes de la inflación pero es innegable que se presenta, de hecho, un proceso reversible sobre esas mismas variables y cuyo origen es precisamente la misma inflación.

Es decir, que si la inflación se mide a través del movimiento al alza de los precios, esta viene a ser una consecuencia de la inflación y no la inflación misma.

Lo mismo puede afirmarse con la mayoría de los factores antes enlistados, puestos que ellos ayudan a la elevación del índice inflacionario, pero no se puede negar para efectos prácticos, que ellos también se ven influenciados por ello resulta sumamente difícil y además impráctico por ocioso, el forzar mayormente un análisis para saber cual es consecuencia o efecto y el cual es el origen.

Los efectos de la inflación se presentan en mayor o menor grado en un país que en otro, dependiendo de las condiciones sociales, políticas y económica imperantes ya que además algunas sociedades son más sensibles a los aumentos de los precios y los costos.

Todos los días leemos en las páginas financieras de los diarios noticias alarmantes acerca de lo que está provocando la inflación:

Recesión en muchos países, cierre de empresas, descapitalización, reducción de ingresos reales, incrementos de tasas de interés, reducción del nivel de vida, erosión y destrucción principalmente de la pequeña empresa, desempleo devaluación de la moneda, etc.

Este fenómeno económico que según parece seguirá por largo tiempo, ha provocado en México una controvertida serie de opiniones, puntos de vista, sugerencias con respecto a su concepto, sus causas, su control y en general todos sus efectos.

Principales efectos de la inflación:

- Provoca una serie de distorsiones en el aparato fiscal.
- Transferencia al estado de parte del capital privado, al pagar impuestos sobre una base de utilidades inflacionarias.
- Pérdida, baja o deterioro del poder adquisitivo del dinero.
- Mayor concentración de la riqueza y por ende, una peor distribución del ingreso.
- Problemas en nuestra balanza comercial y en la de servicios.
- Pérdida de competitividad internacional.
- Dependencias del exterior en lo comercial, en lo tecnológico y en lo financiero.
- Presencia de la carrera salarios - precios.
- Demandas laborales desproporcionadas.
- Establecimiento de precios tope en ciertos productos; que a lo largo por incosteables, dejarán de existir.

- Descapitalización de la empresa al repartir dividendos inflacionarios.
- Restricción en la formación del ahorro y de capital.
- Menores inversiones, puesto que se reducen las posibilidades de crecimiento.
- Incrementos en los costos de producción y en los de distribución.
- Encarecimiento del dinero al elevar los costos de financiamiento.
- Abuso en la fijación de precios.
- Al sentir la incertidumbre y no poder evaluar el futuro, las empresas conservadoramente, pero no faltas de razón, detienen el crecimiento y con ello la posibilidad de coadyuvar en la solución de los problemas nacionales.
- Anticipación en la compra de bienes y servicios.
- Incremento persistente en la demanda de los productos, que pueden llegar a provocar consumismo.

- Consecuentemente con el punto anterior, escasez de productos.
- Especulación con inventarios.
- Se prefiere invertir en las llamadas inversiones reales tales como inmuebles que en inversiones financieras, tales como acciones.
- Clima de incertidumbre que tensiona las presiones sociales.

Se puede apreciar conforme a los efectos y consecuencias mencionadas, una sentencia fatalista que dice que la inflación puede disolver las sociedades organizadas en nuestros días. Por esto, paulativamente los grupos que más están resintiendo la inflación son los más pobres, aún cuando la mayoría de la gente le está perjudicando, agrandando cada vez más la famosa brecha entre los diferentes estratos sociales; El pobre se vuelve más pobre.

Otro de los efectos el más importante para los objetivos de esta investigación es la ficticia situación financiera que provoca

la inflación en las empresas, ya que se están presentando utilidades que son totalmente irreales puesto que si se analizan las diferentes inversiones y las reservas que se crean para reponer los. Por otra parte, al presentar utilidades aparentemente altas, se puede provocar que los socios inversionistas decidan repartirse utilidades que realmente no se generaron y por otro lado, el reparto que se hace de utilidades a los trabajadores no sea el correcto, lo que más grave sería también estar pagando impuestos sobre utilidades inexistentes.

Hasta ahora he presentado un panorama que contempla desde definiciones de inflación, hasta sus efectos reales y potenciales a nivel nacional.

Para complementar lo anterior, mencionaré las medidas que pueden tomarse para contrarrestar este fenómeno, las cuales son de muy diversa índole, pero en forma general pueden llevarse a cabo las siguientes:

a). Aumentar la productividad por hombre, más trabajo y más eficiencia por la misma remuneración, manteniendo un alto grado de calidad.

b). Restringir el circulante en el mercado.

c). Promover la inversión del sector privado en actividades productivas a corto plazo facilitando al mismo tiempo su financiamiento, lo cual promovería la escasez de oferta.

d). Establecimiento de un sistema de control de precios salarios, adecuado para el nivel de vida de la población.

e). Desgravación del Impuesto al Valor Agregado en artículos tales como las medicinas, artículos escolares y productos básicos.

Además de lo anterior, es muy importante concientizar a toda persona como individuo y como empresa en el sentido del fiel cumplimiento de nuestras obligaciones fiscales o sea tratar de reducir la evasión fiscal ya que origina más cargos sobre los causantes cautivos, mientras que todos nos beneficiamos de esas contribuciones.

El gasto del gobierno debe analizarse precisamente - hacia aquello que necesitamos y sobre lo que se tienen elementos suficientes para determinar que resultará productivo.

Restablecer la confianza en el país, es también muy - importante, pues evitará que los capitales disponibles se fuguen - a otros países y además permitirá rescatar a aquellos que ya han salido y por otra parte, se fomentará mediante ese clima de confianza las inversiones extranjeras que aumenten la productividad - nacional.

I.4.- Artículo 10 (Determinación del Resultado Fiscal).

Si bien es cierto que dentro del Artículo 22 no se contempla la deducción adicional a que se refiere el Artículo 51, y que también comentaré brevemente al tratar el contenido del Artículo 10 referente a la forma de determinar la utilidad fiscal, la utilidad - fiscal ajustada y resultado fiscal, también lo es que esta deduc-- ción de hecho, si bien es cierto que no afecta la participación de los trabajadores en las utilidades, realmente es una deducción que

sí afecta la determinación de la utilidad fiscal ajustada y del resultado fiscal, por lo que el hecho de que no en todos los casos los contribuyentes tengan derecho de efectuar esta deducción, no implica que la misma deje de considerarse como tal.

Esta deducción adicional tiene por objeto proteger a las empresas de la inflación.

Toda vez que se trata de una disposición de carácter eminentemente técnico que intervienen en ella aspectos de carácter financiero, nos basta únicamente con señalar que tendrán derecho a beneficiarse de la misma aquellas empresas que en el ejercicio la suma de sus activos financieros sea superior a su pasivo, o mejor dicho se verán menos afectadas por la constante inflación de la economía nacional, que aquellas que su pasivo sea superior a su activo financiero. Por lo tanto, las empresas que únicamente se beneficiaran con esta deducción adicional, son aquellas que se encuentran en la hipótesis mencionada.

Este artículo requiere de una explicación detallada y adecuada, pues para quien por primera vez lo lee o estudia, se encontrará que está redactado y explicado a la inversa de como deben redactarse y explicarse todos los conocimientos de la vida, esto es, se encuentra explicado de atrás hacia adelante, o en otras palabras en lugar de partir en orden cronológico del 1 al 10, se empieza por el 10 al 5, del 5 al 8, del 8 al 3, y así sucesivamente en forma desordenada y terminado en el número 1.

Este Artículo 10 encierra, en pocas palabras, toda la Ley del Impuesto sobre la Renta referente a las Sociedades Mercantiles en un solo precepto se encuentra resumida toda la Ley, y posteriormente en los preceptos siguientes se explica y reglamenta a cada uno de los elementos que integran a este artículo tan transcendental, por lo que estimamos que es importante su aprendizaje y entendimiento, de tal suerte que una vez comprendido cabalmente

sí podrán entender sin dificultad todas la normas posteriores que de hecho vienen a reglamentar los conceptos que integran este Artículo.

En esencia es en este artículo en donde hace efecto la deducción adicional por lo tanto es importante conocerlo.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que para determinar el impuesto deberá aplicarse la tarifa del citado artículo 13 al resultado fiscal, esto es, podemos decir que el resultado fiscal viene siendo la base gravable a la cual se le aplica la tarifa, sin embargo, para determinar este resultado fiscal es importante primeramente establecer otros lineamientos, de tal suerte que antes de llegar al resultado fiscal se debe precisar qué entiende la Ley por Utilidad Fiscal, Pérdida Fiscal, Utilidad Fiscal Ajustada, Pérdida Fiscal Ajustada, para llegar finalmente al concepto de Resultado Fiscal, por lo que analizaré estos pasos importantes que deben conocerse con el objeto de llegar finalmente al tantas veces citado Resultado Fiscal.

Una vez conocida la Utilidad Fiscal, estaremos en con condiciones de explicar para que sirve este concepto. La Utilidad Fiscal no tiene otra finalidad que la de determinar la Participación de los trabajadores en las utilidades de las Empresas, así lo establece concreta y tajantemente el último párrafo del -- Artículo 10 que venimos comentando; "Para los efectos de la par ticipación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, - se entenderá que la renta gravable a que se refiere el inciso - e) de la fracción IX del Artículo 123 de la Constitución Política - de los Estados Unidos Mexicanos, es la utilidad fiscal señalada - en este Artículo", Salvo obviamente que exista pérdida fiscal.

A continuación explicaré el concepto de Utilidad Fiscal - Ajustada, por lo consiguiente a la Utilidad Fiscal determinada se le restarán los ingresos por dividendos distribuidos mediante la_ entrega de acciones a partes sociales de la misma Sociedad, o los que se reinviertan en los 30 días siguientes a su distribución en - la suscripción a pago de aumento de capital en la misma Sociedad.

Es decir, lo único que debe hacerse para efectos de ir -

implementando la utilidad fiscal ajustada en la Sociedad Mercantil, es restar lo que a nuestro juicio injustamente se sumó al ingreso acumulable, con la única finalidad de hacer participar a los trabajadores de tales ingresos, si es que a eso se le puede llamar ingreso y que son los dividendos que siendo en efectivo se reinvirtieron en la suscripción y pago de nuevas acciones, por lo que es lógico y justo que para efectos de determinar el Impuesto sobre la Renta, no participen tales ingresos del resultado fiscal.

Por esta razón para efectos de determinar la utilidad fiscal ajustada es necesario restar a la utilidad fiscal estos ingresos que hemos mencionado.

Asimismo, deberán restarse o hacerse las siguientes deducciones de la utilidad fiscal, además de los que ya hemos señalado y que son los siguientes:

1.- Se restará la deducción a que se refiere la fracción IX del Artículo 22, es decir, los dividendos distribuidos en efectivo o en bienes correspondiente a utilidades de Ejercicios anteriores.

2.- La Deducción Adicional a que se refiere el Artículo 51 de la Ley.

3.- Los CEDIS Y CEPROFIS a que se refiere el Artículo Transitorio 29, Regla General 53.

En resumen, la utilidad fiscal ajustada se determinará - restándole a la utilidad fiscal, lo que en un principio se debió haber restado, viéndose impedido por el reparto de utilidades, que son los dividendos obtenidos en acciones, los distribuidos durante el ejercicio de acuerdo con la fracción IX del Artículo 22 y siempre y cuando correspondan a utilidades de ejercicios anteriores y la deducción adicional a que se refiere el Artículo 51.

También puede suceder que en un determinado ejercicio, las acciones que tiempo atrás recibió una Sociedad Mercantil con motivo de la distribución de dividendos por parte de otra Sociedad o por la adquisición de ellas como reinversión de las utilidades -- dentro de los 30 días siguientes de ser distribuidos, en un momento dado dichas acciones se vean pagadas con motivo del reembolso del

capital. En este caso, cuando las acciones son devueltas a las Sociedades emisoras porque ésta decretó el reembolso ya sea por reducción de capital o en última instancia por liquidación de la persona moral de que se trate, entonces el importe de las acciones reembolsadas incrementará la utilidad fiscal ajustada sin afectar la utilidad fiscal.

La razón se debe a lo siguiente: Toda vez que el importe de esas acciones cuando fueron obtenidas por la Sociedad se incluyó como ingreso acumulable y de él participan los trabajadores, no sería justo que en el momento en que se reembolse el importe de las mismas, nuevamente el contribuyente tenga que acumular, volviendo a participar de ellas a los trabajadores, por esa razón en este caso concreto deberá sumarse el importe del reembolso a la utilidad fiscal una vez hecha en forma previa la participación de utilidades del ejercicio, y nunca sumarse a los ingresos acumulables, pues estaríamos entonces en presencia de una doble participación a los trabajadores. También la Pérdida Fiscal ajustada puede verse afectada con el reembolso de las acciones capitalizadas ya sea por disminución al capital o por liquidación de las sociedades.

El Resultado Fiscal finalmente lo determinaremos mediante la operación que resulte de restar a la utilidad fiscal -- ajustada, en su caso las pérdidas fiscales ajustadas de otros - ejercicios, y si el resultado siguiere siendo positivo, estare--- mos en presencia de lo que la Ley denomina Resultado Fiscal, - que en resumidas cuentas viene siendo la utilidad o base grava-- ble de las Sociadade Mercantiles, a la cual se le aplicará la ta- rifa del Artículo 13 obteniéndose así Impuesto anual causado en - el Ejercicio por la Sociedad de que se trate.

Con el objetivo de que se comprenda cabalmente en to- da su extensión el Artículo 10, a continuación muestro unos cua- dros explicativos que contienen en resumen todas las partidas ana- lizadas

El Resultado Fiscal se determinará como sigue:

Fracción I.

Fracción II.

Art. 10, 15 y 17 + Ingresos Acumulables (Excepto Artículo 15 - Párrafo 2o.).

- Art. 22, 24 y 25 - Deducciones Autorizadas (Excepto Artículo 22 Fracción IX y Artículo 51).
- Art. 10 - Utilidad Fiscal (Base participación de utilidades a los trabajadores)
- Art. 10 - Dividendos Grabados en Acciones.
- Art. 22 Fracción IX. - (Dividendos pagados en Bienes (Excepto en Acciones)).
- Art. 51 - Deducción Adicional.
- Fracciones 29 y 2.G 53. - CEDIS Y CEPROFIS
- Art. 10 + Reembolso de Acciones.
- Art. 10 - Utilidad Fiscal Ajustada.
- Art. 55 - Amortización Pérdidas Fiscales Ajustadas - Resultado Fiscal.

Art. 10 Fracciones
I y II.

+ Ingresos Acumulables.

- Deduciones Autorizadas (Excepto Artículo
10 22 Fracción IX y Artículo 51).

Utilidad Fiscal.

- Dividendos Cobrados en Acciones.

- Dividendos Pagados en Bienes (Excepto en
Acciones.

+ Dedución Adicional.

- CEDIS Y CEPROFIS.

+ Reembolso de Acciones.

Pérdida Fiscal Ajustada.

Art. 10 Fracción
II Párrafo 3o.

+ Ingresos Acumulables.

- Deducciones Autorizadas (Excepto Artículo 22 Fracción IX y Artículo 51).

Pérdida Fiscal.

+ Dividendos Cobrados en Acciones.

+ Dividendos Pagados en Bienes (Excepto en Acciones).

+ Deducción Adicional.

+ CEDIS Y CEPROFIS.

- Reembolso de Acciones.

Pérdida Fiscal Ajustada.

Art. 10 Fracciones
II Párrafo 3o.

1.5.- Ejercicios Fiscales.

He creído conveniente incluir dentro de la parte de Aspectos Generales, el tema de Ejercicios Fiscales, que continuamente manejamos a lo largo de este estudio de investigación.

La Ley constantemente hace mención al pago en el ejercicio fiscal, pagos provisionales durante el ejercicio, acreditamiento de Impuesto en el ejercicio, pago del Impuesto causado en el ejercicio, Impuesto del ejercicio, correspondiente a ejercicios fiscales, conforme hace mención el Artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en 1985 o bien, ejercicios regulares como hacía mención en 1979, 1980 en el Artículo 20-A. (ahora Artículo 51), por lo que consideré importante explicar en que consiste el Ejercicio Fiscal.

Todas las operaciones celebradas por las Sociedades Mercantiles están enfocadas a obtener una utilidad en la operación, por lo menos éste es el ideal que persiguen todas las negociaciones que para el efecto se instalan. no se entendería una

actividad mercantil sin ese afán o ánimo de lucro, que es la esencia por excelencia de este tipo de Instituciones. Para poder determinar esta utilidad en la operación, o en su defecto, cuando las cosas no salen como se desean y entonces se tienen pérdidas, es indispensable en ambos casos limitar las operaciones a un determinado término, o a un determinado lapso de operación, pues sería absurdo que la utilidad o pérdida en la operación de una negociación se determinara durante toda la vida de su existencia, pues habría casos en los que prácticamente nunca se podrían conocer los resultados de aquellas Sociedades que se constituyeron y tienen varias décadas de estar operando, de tal forma que probablemente los socios fundadores nunca estén en condiciones de conocer si tales empresas operaron con una utilidad o pérdida en todo el transcurso de su existencia.

Por esta razón el legislador fiscal, en forma paralela al propio legislador mercantil, estableció para tal efecto que las Sociedades determinen Impuestos a favor del fisco en un determinado tiempo o período que se le conoce con el nombre de Ejercicio, de tal suerte que todas las operaciones celebradas durante ese

tiempo o período sirvieran de base para que a su vez se determine la utilidad o pérdida en el período de operación, y como consecuencia el pago de Impuestos o su no causación, respectivamente.

A este ejercicio que llamaremos Ejercicio Fiscal, el Código Fiscal de la Federación les ha atribuido, repetimos, paralelamente al legislador mercantil, el lapso de un año, de tal forma que todas las contribuciones se calculan sobre la base de Ejercicios Fiscales.

El Código Fiscal de la Federación en su Artículo 11 establece que tratándose de Ejercicios Fiscales, se aplicarán las reglas siguientes:

10.- En el caso de Ejercicio Fiscal de Personas Morales que no tengan Ejercicio Social y el de las Personas Físicas, éste coincidirá con el año de calendario, esto es, cuando una persona moral o una persona física no determinen un ejercicio social para sus operaciones mercantiles o civiles, se entenderá que

el ejercicio comprende el año de calendario, es decir, del 1.º de enero al 31 de diciembre.

2o.- Las Personas Morales que tengan ejercicio social, su Ejercicio Fiscal coincidirá con éste, salvo en el caso del Ejercicio en liquidación o sea fusionada, el Ejercicio Fiscal terminará anticipadamente en la fecha en que entre en liquidación o se fusione.

En liquidación, simultáneamente con la presentación de la declaración del ejercicio se deberá garantizar el interés fiscal en los términos que señale el reglamento de este Código y se considerará que habrá un ejercicio durante todo el tiempo en que la sociedad esté en liquidación.

El Código Fiscal de la Federación distingue entre Ejercicios Regulares e Irregulares. El Ejercicio Regular abarcará siempre doce meses y por su parte el Ejercicio Irregular un período menor.

Los contribuyentes son libres de fijar o señalar el ejercicio que más les plazca o les acomode para la realización de sus actividades, en el entendido que cuando señalen un Ejercicio Fiscal, la única condición que deberán cumplir consiste en que el ejercicio deberá terminar el día último del mes de calendario que el contribuyente elija, es decir, una Sociedad Mercantil no puede escoger o señalar un Ejercicio del 10 de junio al 9 de junio del año siguiente, por que el último día del ejercicio no es el último día de un mes de calendario por lo que en todo caso deberá escoger del 10. de julio al 30 de junio del año siguiente o del 10. de Agosto al 31 de Julio del año siguiente, y así sucesivamente.

Los contribuyentes pueden cambiar libremente la fecha de sus ejercicios y para tal efecto únicamente bastará que presente un aviso ante las autoridades fiscales. Sin embargo, tratándose de la segunda y posteriores ocasiones en que el contribuyente desee cambiar la fecha de su Ejercicio Fiscal, deberán haber transcurrido cuando menos 5 años desde el último cambio, para que éste se pueda efectuar con la simple presentación de un aviso, a menos de

que sin que llegase a transcurrir el plazo señalado, las Autoridades Fiscales otorguen la autorización correspondiente, así lo establece el último párrafo del Artículo 11 del Código Fiscal de la Federación.

A su vez, el Artículo 60. del Reglamento del Código Fiscal de la Federación señala que las Sociedades podrán anticipar la fecha de terminación de su ejercicio por una sola vez, antes de que transcurra el plazo de 5 años a que se refiere el último párrafo del citado Artículo 11 del Código Fiscal de la Federación, siempre que presente aviso y se encuentren en cualquiera de los siguientes supuestos:

- I. Se haya realizado un cambio de actividad preponderante en los términos del Artículo 43 de este Reglamento.
- II. Cuando se fusionen con otra Sociedad.
- III. Cuando los socios enajenen acciones o partes sociales que representen cuando menos el 25% del Capital Social del Contribuyente.

- IV. Cuando la Sociedad opte por determinar su resultado fiscal consolidado en el Impuesto sobre la Renta, o bien, cuando se incorpore o se desincorpore, con el carácter de Sociedad controlada en los términos de la Ley de la materia.

Considero que está fijando requisitos que deben cumplir los contribuyentes y que no determina la Ley; pues para que los citados contribuyentes puedan cambiar su Ejercicio Fiscal mediante la presentación de un aviso cuando se trate de la segunda o posteriores modificaciones del ejercicio en cuestión, no debe haber otra limitante o por lo menos esta es la interpretación a que llego después de analizar el Artículo 6o., Reglamentario.

C A P I T U L O S E G U N D O

DEDUCCIONES DE INVERSIONES

II.1.- Generalidades.

Los activos fijos tienen la característica de poder ser --
usados en la producción o en la venta de otros activos o servicios.
(Maquinaria, equipo de transporte, etc.).

Normalmente su vida productiva es mayor a un año y --
las empresas los adquieren con el propósito de utilizarlos en sus --
actividades normales y no con el fin de revenderlos.

Para fines contables los activos fijos se definen de la --
siguiente manera:

"Inmuebles, planta y equipo son bienes tangibles que tie--
nen por objeto:

a).- El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la
entidad.

b).- La producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad y;

c).- La prestación de servicios a la entidad a su clientela o al público en general.

La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad"

La Ley del Impuesto sobre la Renta que entró en vigor -- el 10. de enero de 1985 señala en el artículo 42 párrafo 2 que:

"Activo fijo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de actividades empresariales - y que se demerite por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos - - bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos - para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no con la finalidad de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones."

Los activos tangibles con los que más comunmente operan las empresas son: terrenos, edificios, maquinaria, equipo de oficina, equipo de transporte y herramientas. Exceptuando los terrenos, que tienen la particularidad de aumentar su valor con el paso del tiempo, todos los demás día a día van disminuyendo su capacidad de producción o de servicio, es decir, se deprecian.

El fisco permite que el costo original de las inversiones hechas en activos fijos tangibles se distribuya de una manera sistemática en los periodos contables posteriores, de acuerdo a las tasas máximas fijadas por los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las empresas tienen libertad para adoptar la tasa que deseen siempre que esta no exceda la fijada por la Ley, pero una vez adoptada una tasa, deberán seguir aplicándola en los años subsecuentes.

Por lo tanto, si una empresa decide depreciar su equipo de oficina por ejemplo, a una tasa del 8%, puede hacerlo puesto que la Ley permite una depreciación anual hasta del 10% pero si posteriormente quiere modificarla deberá obtener una autorización

de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que ésta exige esa formalidad a todos los causantes que deseen cambiar un porcentaje que afecte el monto de su utilidad gravable y no será superior a la tasa del 10%

Para efectos fiscales se recomienda aplicar la tasa máxima permitida, pues en la actualidad ninguna empresa puede pasar por alto la repercusión que la inflación tiene en la economía. El concepto del valor presente del dinero debe ser considerado en este punto. Al adoptar una tasa menor a la permitida se estará difiriendo el ahorro en impuestos que se pueden obtener.

Sin embargo, para efectos contables los activos fijos - tangibles deben depreciarse de acuerdo a su vida útil estimada menos su valor de desecho (si lo tiene), por cualquiera de los métodos conocidos.

Los porcentos utilizados para fines contables podrán -- ser diferentes a los usados para efectos fiscales.

La deducción por depreciación reviste una gran importancia, tanto para fines fiscales como de administración financiera, -- aunque en ocasiones algunas empresas no le conceden la debida -- atención.

II.2.- Concepto y Definición de Depreciación.

El concepto más generalizado que se tiene de depreciación es aquel que lo considera como una pérdida de valor, un menoscabo de la capacidad de servicio de los activos fijos tangibles.

La definición de la palabra depreciación ha sido dada por diversos organismos, destacando los siguientes significados:

"La depreciación es un procedimiento de contabilidad que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos tangibles, menos su valor de desecho -- (si lo tienen), entre la vida útil estimada de la unidad. Por lo tanto, la depreciación contable es un proceso de distribución y no de valuación."

Esta definición es en esencia la misma que da el Instituto Americano de Contadores Públicos:

"... un sistema de contabilidad cuyo objeto es distribuir el costo o el valor básico de activos tangibles de capital menos su valor de desecho (en su caso), durante la vida estimativa de servicio de la unidad (que puede contener a un grupo de activos) en forma sistemática y lógica. Es un procedimiento de aplicación, no de valorización."

Otra definición importante es la de la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad, a la cual pertenece el Instituto Mexicano de Contadores Públicos. El pronunciamiento de este organismo con respecto a la depreciación, es el siguiente:

"Depreciación es la distribución del importe depreciable -- de un activo durante su vida útil estimada. La depreciación en el -- periodo contable se carga a resultados ya sea directa o indirectamente."

Posteriormente señala que:

"Importe depreciable de un activo depreciable es su costo histórico en los estados financieros, menos el valor estimado residual."

Este pronunciamiento no trata sobre las diferencias que resultan cuando se sustituye el costo histórico por revaluaciones.

Se aprecia una unidad de criterio en las definiciones de depreciación dadas por los diversos organismos, las diferencias -- son de forma, no de fondo.

Para ajustarse a lo señalado por las definiciones es necesario:

- a).- Determinar el monto original de la inversión.
- b).- Estimar la vida útil.
- c).- Estimar el valor de desecho.
- d).- Aplicar cualquiera de los métodos conocidos para -- llevar a cabo la distribución de la depreciación contablemente ya -- que fiscalmente es el método de línea recta.

El monto original de la inversión comprende: el precio -- neto pagado por el bien, además de todos los gastos necesarios -- para tenerlo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento, tales como derechos, fletes, seguros, acarreos, manejo, los im- -- puestos respectivos pagados con motivo de la adquisición o importa- -- ción con excepción del Impuesto al Valor Agregado, etc.

La estimación de la vida útil de un activo se basa generalmente en el criterio y en la experiencia que se tenga con activos similares. Tratándose de activos muy costosos o con los cuales no se tenga experiencia, es conveniente recurrir a un perito en la materia. Una estimación lo más aproximada posible dará mayor consistencia a la distribución contable de la depreciación.

El valor de desecho, valor residual o de salvamento como también se le conoce, es aquél que se estima tendrá el activo en el momento en que deje de ser útil. Este valor se calcula a precio actual. Comúnmente el valor de desecho es insignificante y puede pasarse por alto.

El método de depreciación más conocido y que permite -- efectuar su registro tanto contable como fiscal de modo sistemático es el método de línea recta. Se menciona que para fines fiscales, -- únicamente se puede utilizar el método de línea recta. Sin embargo, contablemente existe la posibilidad de aplicar cualquier otro método que se considere va más acorde con los lineamientos financieros de la empresa.

El método de línea recta tiene como finalidad, distribuir de una manera equitativa el costo original de un activo, menos su valor de desecho (si lo tiene) entre los años de vida que se le -- estimen.

II.3.- Ordenamiento de la Depreciación.

Ya se ha definido el concepto de depreciación y se ha -- explicado el método de línea recta para llevar a cabo su distribu-- ción, ahora se tratará brevemente el marco legal que regula la -- depreciación.

A partir del 1o. de enero de 1985, entró en vigor la -- nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, que en realidad recapitu-- la y recoge diversas disposiciones administrativas que se relacio-- naban con la Ley anterior, tratando de hacerla más flexible hacfa la tendencia globalizadora. Sin embargo, en muchos aspectos ha-- venido a revolucionar las disposiciones impositivas en esta mate-- ria.

La nueva Ley reconoce en el artículo 22 fracción IV una

deducción de inversiones de los ingresos acumulables del ejercicio, para efectos de la determinación de la utilidad fiscal (perdida) afecto al pago de la Participación de las Utilidades a los trabajadores. a su vez, el artículo 24, en su fracción II, de la misma Ley, condiciona la deducción de inversiones, a que se cumplan los requisitos señalados en la sección III, del Capítulo II: De las Deducciones, del Título II: "De las Sociedades Mercantiles".

En la Sección III: "De las Inversiones" antes señaladas, se estipulan pormenorizadamente todos los requisitos que el contribuyente deberá cumplir para que resulte operante la deducción de las inversiones, comunmente conocida en la práctica cotidiana como depreciación, mismos que a continuación se analizarán detenidamente.

En primer término, en el artículo 41 párrafo 1o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se deja perfectamente aclarado que únicamente se podrán deducir las inversiones aplicando en cada ejercicio los porcentos máximos autorizados al monto original de las mismas, debiendo cumplirse los requisitos --

para las deducciones; con excepción de las disposiciones que otorguen estímulos fiscales. Por primera ocasión, como una medida benéfica, desde cualquier punto de vista, se introduce en la Ley una definición de los conceptos que integran el monto original de la inversión, siendo aplicable para todos los bienes de activo fijo a este respecto, cabe hacer notar, que la definición dada no puede ser aplicable a los terrenos en la práctica, toda vez que no se incluyen gastos medulares inherentes a dicho rubro (terrenos), tales como: gastos notariales, derechos, comisiones, etc. Sin embargo, la inclusión de dicha definición resuelve innumerables problemas que encaraban al contribuyente, porque podía englobarse una diversidad de conceptos que posiblemente no debieron incorporarse, de acuerdo con el criterio de las autoridades hacendarias.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el artículo 41 continúa con la tónica ya marcada desde hace varios años respecto a que cuando el contribuyente opte por aplicar porcentajes de depreciación menores de los que se fijan, no podrá variarlos válidamente, sino que requerirá presentar un aviso a las autoridades para dicho efecto. Al respecto, se introduce además una --

limitación para que en un segundo o posteriores cambios, el contribuyente deberá dejar que transcurran 5 años cuando menos del último que hubiere realizado; y solo sera permisible el cambio -- conforme a los lineamientos que fije el Reglamento de la Ley, que a la fecha de elaboración del presente estudio no ha sido publicado aun en el Diario Oficial de la Federación.

Igualmente, por regla general tradicional, a partir de que el legislador trato de llegar a un sistema globalizador en la Ley, - se ha establecido que la depreciación empezará a deducirse a elección del contribuyente, a partir del ejercicio siguiente. El contribuyente puede no iniciar el computo de la depreciación para efectos - fiscales, pero de hacerlo así, perderá el derecho a deducir las can- tidades correspondientes a los ejercicios que hayan transcurridos, - calculadas aplicando los porcentos fijados por la Ley. Esta postura de las autoridades hacendarias se mantiene en vigor en el artículo 41 de la Ley.

Por lo tanto se concluye en resumen el artículo 41 como - sigue:

a).- Las inversiones se deducen anualmente aplicando al monto original de las inversiones los porcentos que se relacionan en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1985.

Así el artículo 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que se establece "Las inversiones únicamente se podrán deducir, mediante la aplicación en cada ejercicio."

De los porcentos máximos autorizados en la Ley, sobre el monto original de la inversión.

Artículo 41 párrafo 1o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1985.

b).- Este monto original de cada inversión estará integrado según artículo 41 párrafo 2o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por: El precio del bien.

Los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación, menos el Impuesto al Valor Agregado.

Los derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros --
contra riesgo de transportación y manejo.

Comisiones sobre compras.

Honorarios a agentes aduanales.

Las erogaciones posteriores se considerarán como inversio
nes o como gastos del ejercicio en función a:

Serán inversiones, si implican adiciones o mejoras al --
activo fijo, son mejoras si aumentan su rendimiento, su vida útil -
o su productividad o que permita darle un uso diferente o una me-
jor utilización.

Serán gastos deducibles del ejercicio, si se incurrió en -
tales erogaciones para mantener el bien en sus condiciones norma-
les de operación como son los egresos que se denominan: Repara--
ciones, Mantenimiento y Conservación.

Artículo 47, del Reglamento del Impuesto sobre la Renta
y Artículo 46 fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta de
1985.

II.4.- Fracción I. Ordenamiento de la Deducción a Inversiones de -
Activo Fijo conforme al Artículo 51 de la Ley del Impuesto -
Sobre la Renta de 1985.

Según el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta los contribuyentes podrán deducir de la utilidad fiscal, o en su caso, incrementar la pérdida fiscal correspondiente a ejercicios fiscales la cantidad que resulte de la Deducción Adicional.

En el artículo 51, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se realiza un estudio en cada uno de sus conceptos que la integran como sigue:

"I.- La deducción en el ejercicio correspondiente a inversiones en bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1972."

Para estudiar estos dos renglones vamos a conocer la base o sea el monto original de la inversión.

El artículo 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, -- señala que:

El monto original de la inversión comprende además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del Impuesto al Valor Agregado, así como las Erogaciones por conceptos de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.

Contablemente "El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, sobre la base de efectivo o su equivalente, más todos los gastos necesarios para tener el activo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento tales como los derechos y gastos de importación, fletes, seguros, gastos de instalación, etc.

Ya conociendo el monto original o sea que al activo fijo se le hayan acumulado todos los gastos y pagos necesarios para que el bien quede en condiciones de ser usado, es decir que sea capaz de incorporarse al proceso productivo, comenzando a prestar el servicio que de el se pretende lograr.

Ahora bien la deducción en el ejercicio correspondiente a inversiones, será la depreciación o amortización aplicada sobre la base del monto original. Sobre esto nos dice la Ley "para los efectos de esta fracción no se considerarán las deducciones que correspondan a la aplicación de porcentos superiores a los autorizados por los artículos 43 a 45 de esta Ley, en la parte -- que exceda a los porcentos fijados por los mismos; en estos casos el incremento en la deducción por inversión se calculará sobre los porcentos máximos que establecen los citados preceptos, siempre que el bien de que se trate continúe dentro del activo -- fijo de la sociedad y siga utilizandose para el propósito para el cual se adquirió".

En los dos primeros párrafos menciona la deducción en inversiones de bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1972, es decir si en la empresa existen bienes que se adquirieron en -- 1972 o antes (1971, 1970, etc.) de los cuales todavía a 1985 se -- sigue depreciando formarán parte de la fracción I, del artículo - -

51. Pero esta deducción en inversiones se le aplicará el factor obtenido conforme a 1972.

Mencioné la aplicación de el factor en el párrafo que antecede y hablaré sobre éste y su aplicación según la Ley:

En la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga - diversas disposiciones fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1984, menciona:

Artículo Octavo.- Durante el año de 1985 se aplicarán en materia del Impuesto Sobre la Renta las siguientes disposiciones:

XII.- Para los efectos del artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para las declaraciones que deban presentarse durante el año de 1985, se aplicarán los siguientes factores:

"I. para la fracción I del citado precepto:

- a) Por el año de Calendario de 1972..... 0.05
- b) Por el año de Calendario de 1973..... 0.12
- c) Por el año de Calendario de 1974..... 0.24
- d) Por el año de Calendario de 1975..... 0.15
- e) Por el año de Calendario de 1976..... 0.16
- f) Por el año de Calendario de 1977..... 0.29
- g) Por el año de Calendario de 1978..... 0.18
- h) Por el año de Calendario de 1979..... 0.18
- i) Por el año de Calendario de 1980..... 0.26
- j) Por el año de Calendario de 1981..... 0.28
- k) Por el año de Calendario de 1982..... 0.59
- l) Por el año de Calendario de 1983..... 1.02
- m) Por el año de Calendario de 1984..... 0.60"

Los factores antes mencionados son fijados anualmente - por el Congreso de la Unión y por consecuencia deberán atender a la tasa de inflación que haya prevalecido en el año inmediato-- anterior.

Para tener un mejor concepto hablare de; Factor cuando -- este sea fijado por el Congreso de la Unión y le llamaré Factor de Ajuste el que se calcula de acuerdo a lo que menciona la Ley del - Impuesto sobre la Renta en su artículo 51 fracción I. tercer párrafo:

"El factor correspondiente a inversiones en bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1972, se calculará restando la - - unidad del que resulte de multiplicar entre sí los factores que de-- termine anualmente el Congreso de la Unión, correspondiente a los años de Calendario transcurridos desde 1972, adicionando cada factor con la unidad".

Indica el párrafo antes mencionado que se calculará el factor de ajuste como sigue: a los factores fijados por el Congreso de la Unión se les adicionará la unidad a cada uno de estos se multipli^{ca}carán entre sí de los cuales se obtendra un producto y a este se le restará la unidad y se obtendrá el factor de ajuste.

Este factor de ajuste se obtendrá como sigue:

$$(UNIDAD + FACTOR)(UNIDAD + FACTOR)(UNIDAD + FACTOR) = PRODUCTO$$

$$PRODUCTO - UNIDAD = FACTOR DE AJUSTE.$$

Presentaré el cálculo de los factores de ajuste desde --
1972 a 1984, como sigue:

AÑOS:

$$1972.- (1.05) (1.12) (1.24) (1.15) (1.16) (1.29) (1.18) (1.18) (1.26) \\ (1.28) (1.59) (2.02) (1.60) = \underline{28.959 - 1 = 27.959}$$

$$1973.- (1.12) (1.24) (1.15) (1.16) (1.29) (1.18) (1.18) (1.26) (1.28) \\ (1.59) (2.02) (1.60) = \underline{27.580 - 1 = 26.580}$$

$$1974.- (1.24) (1.15) (1.16) (1.29) (1.18) (1.18) (1.26) (1.28) (1.59) \\ (2.02) (1.60) = \underline{24.625 - 1 = 23.625}$$

$$1975.- (1.15) (1.16) (1.29) (1.18) (1.18) (1.26) (1.28) (1.59) (2.02) \\ (1.60) = \underline{19.859 - 1 = 18.859}$$

$$1976.- (1.16) (1.29) (1.18) (1.18) (1.26) (1.28) (1.59) (2.02) (1.60) \\ = \underline{17.269 - 1 = 16.269}$$

$$1977.- (1.29) (1.18) (1.18) (1.26) (1.28) (1.59) (2.02) (1.60) = \quad - - \\ \underline{14.887 - 1 = 13.887}$$

$$1978.- (1.18) (1.18) (1.26) (1.28) (1.59) (2.02) (1.60) = \quad - - - \\ \underline{11.540 - 1 = 10.540}$$

$$1979.- (1.18) (1.26) (1.28) (1.59) (2.02) (1.60) = \underline{9.780 - 1 = 8.780}$$

$$1980.- (1.26) (1.28) (1.59) (2.02) (1.60) = \underline{8.288 - 1 = 7.288}$$

$$1981.- (1.28) (1.59) (2.02) (1.60) = \underline{6.578 - 1 = 5.578}$$

$$1982.- (1.59) (2.02) (1.60) = \underline{5.139 - 1 = 4.139}$$

$$1983.- (2.02) (1.60) = \underline{3.232 - 1 = 2.232}$$

$$1984.- (1.60) = \underline{1.60 - 1 = 0.60}$$

Estos son los factores de ajuste que son aplicables para - las declaraciones que son presentadas durante el año de 1985.

Y ahora bien menciona el artículo 51 fracción I párrafo 4o. "Si el bien se adquirió después de 1972, sólo se considerarán los - correspondientes a los años de calendario transcurridos a partir del año de adquisición ...", los Factores de ajuste aplicables durante el año de 1985 son los siguientes:

Hasta el 31 de diciembre de 1972 a las declaraciones presentadas - durante el año de 1985:

| Año | Base Depreciación | Factor de Ajuste | Importe |
|------|-------------------|------------------|---------|
| 1972 | \$ | 27.959 | \$ |
| 1973 | \$ | 26.580 | \$ |
| 1974 | \$ | 23.625 | \$ |
| 1975 | \$ | 18.859 | \$ |
| 1976 | \$ | 16.269 | \$ |
| 1977 | \$ | 13.887 | \$ |
| 1978 | \$ | 10.540 | \$ |
| 1979 | \$ | 8.780 | \$ |
| 1980 | \$ | 7.288 | \$ |
| 1981 | \$ | 5.578 | \$ |
| 1982 | \$ | 4.139 | \$ |
| 1983 | \$ | 2.232 | \$ |
| 1984 | \$ | 0.600 | \$ |

TOTAL DEDUCCION DE INVERSIONES. Frac.I \$ =====

Ahora bien se puede dar el caso según como lo menciona el artículo 51 fracción I párrafo 4o. por ejemplo:

No hay adquisiciones de activos fijos en los años de 1972, 1973, 1974, 1975 1976 y 1977, y los bienes de activo fijo que -- tiene la empresa ya están totalmente depreciados desde el ejercicio de 1971, por lo tanto no se considerarán y en el año de 1978 a 1984 si hay adquisiciones de bienes de activos fijos y el párrafo 4o. indica que si el bien se adquirió después de 1972, solo se utilizarán los factores correspondientes a los años de calendario - transcurridos a partir del año de adquisición...":

| Año | Base Depreciación | Factor de Ajuste | Importe |
|--|-------------------|------------------|-----------------|
| 1978 | \$ | 10.540 | \$ |
| 1979 | \$ | 8.780 | \$ |
| 1980 | \$ | 7.288 | \$ |
| 1981 | \$ | 5.578 | \$ |
| 1982 | \$ | 4.139 | \$ |
| 1983 | \$ | 2.232 | \$ |
| 1984 | \$ | 0.600 | \$ |
| TOTAL DEDUCCION DE INVERSIONES Frac.I | | | \$ ===== |

La Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones en materia fiscal publicó en el Diario Oficial -- de la Federación en su artículo Transitorio 19, la opción para la aplicación de la deducción adicional a los contribuyentes que hayan cerrado su ejercicio fiscal a más tardar dentro de los meses de octubre, noviembre y diciembre, podrán efectuar la deducción a -- que se refiere el artículo 51 correspondiente a ese ejercicio, según el precepto vigente. Las empresas que terminen en octubre de -- 1984, podrán aplicar los factores que se publicaron en el Diario -- Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1984, o bien los -- publicados el 31 de diciembre de 1983.

Lo que menciona en que, no se considerará como deducción en el ejercicio correspondiente a inversiones en bienes, la que -- exceda como consecuencia de haber ocurrido algunos de los supuegtos a que se refiere el artículo 51 fracción I párrafo 2o., menciona que cuando el contribuyente enajena los bienes o cuando éstos dejan de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio -- en que esto ocurra la parte aun no deducida. En el caso de que -- los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y manutener sin deducción un peso en sus registros.

En relación a la enajenación de bienes no es aplicable a -- los casos señalados en el artículo 20 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en la que menciona la enajenación de bienes no deducibles parcialmente que son los automóviles que excedan del factor de - - 9.0 en los términos del artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre -- Tenencia o Uso de Vehículos o de motocicletas distintas de las com prendidas en la fracción I del artículo 15 de la citada Ley en este - caso lo menciona el artículo 46 fracción II. Además solo podrá - - deducirse hasta en un 70% el monto original de la inversión. La -- fracción III del artículo 46 nos menciona de las inversiones en casas habitación, aviones y embarcaciones estos serán deducibles cuando - tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explota-- dos comercialmente o reúnan los requisitos que señala el Reglame nto de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 30.

A lo señalado en la fracción II del artículo 46 se le aplica rá sobre el 70% del monto original la depreciación que indica el - artículo 44 en su fracción VI y esta será la que se tome como - - base de depreciación y no sobre el 100% del monto original de la - inversión y a este se le aplique la depreciación según el artículo 44 fracción VI y el resultado se tome como base de depreciación.

En relación a los contribuyentes que gocen de los estímulos fiscales establecidos en el Título VI de la Ley del Impuesto -- sobre la Renta, estos porcentajes no afectan la deducción adicional, ya que se tomaran los porcentajes establecidos en sus artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y esto es tan claro que el mismo artículo 51 en su fracción I, indica:

"... , para los efectos de esta fracción no se considerarán las deducciones que correspondan a la aplicación de porcentajes superiores a los autorizados por los artículos 43 a 45 de esta Ley..."

En el cual se hace notar en esta fracción que no se tomarán estímulos sobre estímulos.

CAPITULO TERCERO

ACTIVOS FINANCIEROS.

III.1.- Generalidades.

El activo lo clasificamos atendiendo a su grado de disponibilidad, recuperabilidad, de realización, de circulación o de rotación, dentro del ciclo financiero del negocio, a que sirva o no directamente a los fines del mismo y al tiempo de la inversión.- En seguida comento en forma breve cada uno de estos conceptos:

- Grado de disponibilidad:

El grado en que podemos disponer de los activos para poder cubrir compromisos.

- Grado de recuperabilidad:

El grado o la posibilidad de convertir los diferentes bienes - -

o valores de activo a dinero.

- Grado de realización:

El grado o posibilidad de ventas de los bienes.

- Grado de circulación o rotación:

La finalidad de llevar a cabo mayor número de transacciones o de movimientos con ellos.

Respecto al ciclo financiero mencionaré que, con dinero se compran materias primas; se transforman, se convierten en artículos terminados, los vendemos, cobramos su importe y obtenemos nuevamente dinero que fue con lo que se inició el ciclo.

Por lo que hace a que un activo sirva o no directamente para los fines del negocio, depende de la actividad del mismo; - puede haber bienes que para una empresa representen una inversión de carácter circulante y para otra de carácter fijo.

Por ejemplo: En una empresa que se dedica a la compra-venta de maquinaria, ésta representa un activo circulante para la misma, sin embargo, para la que adquiere la maquinaria para trabajar con su auxilio, es una inversión de carácter fijo.

Tomando en consideración que los bienes que integran el activo los clasificamos normalmente conforme al grado de disponibilidad, quedan presentados en el balance, en primer lugar, los bienes más fácilmente realizables.

Se dice que un bien es más disponible en tanto sea más fácil realizarlo, y menos disponible cuando presente mayor dificultad para hacer su conversión a dinero efectivo. Ejemplos:

1.- En cualquier momento estaremos en mejor posibilidad de adquirir lo que la empresa necesite si a cambio de ello entregamos dinero en efectivo, que si se entregan, digamos mercancías, o sea endosan documentos a cargo de nuestros clientes o de terceras personas.

2.- Será bastante más difícil para la empresa disponer, para convertirlas en efectivo, de aquellas erogaciones efectuadas en la organización e instalación de la misma, que de cualquier equipo de trabajo, como por ejemplo del equipo de transporte ya que en primer caso, aunque esas erogaciones forma parte del activo de la empresa, su recuperación sólo se logra a través del tiempo mediante su amortización o en casos excepcionales, vendiendo el negocio.

Con lo anterior, queda demostrado que se requiere clasificar los distintos valores que constituyen el activo, para efectos contables y en consecuencia haciéndose la clasificación generalmente en tres grupos, que llevan los siguientes nombres en el grupo de activo:

- 1.- Circulante.
- 2.- Fijo.
- 3.- Cargos diferidos.

Enseguida se presenta una clasificación del Activo, de carácter orientativo:

| | | | | | |
|--------|---------------|-----------------------------------|-------------------------------|--|--|
| ACTIVO | A CORTO PLAZO | Circulante. | Dinero y cuentas realizables. | Realizables | Existencia en caja y bancos. De cambio.- Cuentas y documentos por cobrar, clientes, deudores diversos, inversiones temporales, obligaciones y valores. |
| | | | Bienes | Vendibles. No vendibles. | Artículos terminados. Acciones. Materias Primas. Accesorios. Artículos en proceso. Mercancías en tránsito. |
| | | | | Para reposición. | Obligaciones. Fondos de reposición de activo fijo. Fondos de capitalización. |
| | A LARGO PLAZO | Fijo | Dinero y cuentas realizables. | Inversiones permanentes. | Obligaciones, cuentas por cobrar a largo plazo. |
| | | | Bienes | Tangibles | De trabajo: maquinaria y equipo, terrenos, edificio. De consumo: fondos mineros, petroleros y bosques. Inversiones permanentes. Acciones y valores. |
| | | Cargos diferidos. | Intangibles | Legal: Concesiones, derechos de autor, patentes y marcas. Económico: Crédito mercantil. | |
| | | De resultados deudores pendientes | | Pagos anticipados de: rentas, intereses, primas de seguros, etc. | |
| | | Transitorios. | | Gastos de instalación. Gastos de organización. Propaganda extraordinaria. | |

También hay activo de contingencia (sujeto a desaparecer por ella).

Esta clasificación del activo se hace atendiendo a su grado de convertibilidad en efectivo y a su intervención en el ciclo financiero de la empresa, ya sea a corto o a largo plazo.

Esta clasificación del activo se hace atendiendo a su grado de convertibilidad en efectivo y a su intervención en el ciclo financiero de la empresa, ya sea a corto o a largo plazo.

El activo circulante está constituido por las partidas que pueden realizarse fácilmente en el curso normal de los negocios y que rápidamente se pueden convertir en efectivo, ya sea en el estado en que están o transformándola en otros productos.

Al activo circulante se le designa también activo rápido, activo flotante, activo realizable, activo circulante y de trabajo, activo de movimiento, activo corriente, inversiones a corto plazo.

Podemos señalar como características del activo circulante las siguientes:

1.- Son valores de fácil realización que intervienen en el ciclo financiero de la empresa a corto plazo.

2.- De su rotación se deriva normalmente las utilidades-

de la empresa, ya que son los valores que intervienen en las operaciones normales y propias de la misma.

3.- Son los recursos con los que se hace frente al pasivo exigible a corto plazo a cargo de la empresa.

4.- Aquellas inversiones que se le clasifiquen en el activo circulante, requieren, como norma general, que se consideren como inversión temporal, ya que si el de invertir a largo plazo, - por ejemplo: En la compra de acciones de alguna empresa, no formarán parte del activo circulante, sino del activo fijo o inversiones a largo plazo, aunque se pueda disponer de ellas en cualquier momento.

Independientemente de indicar en el balance, entre otros- los distintos conceptos del activo, normalmente tenemos información complementaria que considero necesario dar a conocer en el activo. Me refiero a las estimaciones que se tienen para cuentas de cobro dudoso, o por la baja de valor que sufren los bienes de activo fijo tangible de trabajo, a través de la deprecia---

ción, de lo que me ocuparé al tratar el activo fijo, etc.

Por último, respecto al activo circulante, quiero hacer--
notar, que no deben figurar en este grupo aquellos depósitos cons--
tituidos en garantía de cumplimiento de contratos o de intereses--
fiscales, así como aquellos que estén embargados por disposición
judicial, en virtud de que no se podrá disponer de ellos fácilmen--
te en el curso normal de las operaciones.

El activo fijo, se agrupan todas aquellas inversiones que--
se hacen con carácter permanente, teniendo como propósito el de
utilizarlas como equipo de trabajo para el desarrollo normal de--
las operaciones del negocio.

Todos los valores que se clasifican en este grupo lo son
porque concurre la idea de inversión y no de realización, es de--
cir, su adquisición es con el propósito de usarlos y no de vender--
los, en caso de tratarse de bienes de trabajo.

El activo fijo también tiene varias denominaciones, tales
como activo de capital, activo a largo plazo, propiedad, cuentas--
de propiedad, capital fijo inversiones, inversiones a largo plazo,

activos permanentes y activo inmovilizado.

En el activo fijo incluimos básicamente los bienes de trabajo, entendiéndose por bienes de trabajo aquéllos que se destinan para usarlos en forma permanente en la prestación de servicios a la empresa o al público, o que se emplean para la fabricación de los artículos propios de su ramo como sucede con la maquinaria.

Una de las muchas formas en que se puede dividir el - - activo fijo, es la siguiente:

| | |
|--------------|------------|
| | Tangible |
| Activo Fijo: | Intangible |

Activos Fijos Tangibles.- Se consideran dentro del activo tangible a las propiedades, bienes o valores que por naturaleza -- pueden ser tocados materialmente como edificios, otra clase de -- construcciones, terrenos, muebles, maquinaria, instalaciones, ve-- hículos, herramientas, etc.

El activo fijo a su vez, puede subdividirse en activo de consumo, activo de trabajo y en inversiones permanentes.

De consumo

Activo Fijo Tangible: De trabajo

Inversiones permanentes

Activo fijo tangible de consumo, es el que está sujeto a su agotamiento como los bosques, las canteras, los mantos petroleros y los fondos mineros.

Activo fijo tangible de trabajo, es el que está sujeto a depreciarse como la maquinaria, los equipos de fábrica, laboratorio y oficina, las instalaciones industriales y los edificios.

También forman parte de este grupo los terrenos de la planta aunque no sean susceptibles de depreciarse.

Activo fijo tangible en inversiones permanentes, es el constituido por el valor de las acciones y participación en otras empresas de las que se desea tener el control o por tratarse de bienes que no se quieren o no se pueden enajenar.

Activos fijos intangibles.- Se agrupan dentro del activo intangible a los valores que no son susceptibles de poder ser tocados materialmente, como son las marcas de fábrica o de comercios, los planos y diseños para la fabricación de maquinaria pesada, el costo

de las concesiones del estado, las formulas, recetas y procedimientos secretos de fabricación, el crédito mercantil, los derechos de patente para la exclusiva de algún invento, los derechos de autor, etc. Los activos intangibles aunque tienen un gran valor para la empresa que los posee y que suelen estar contabilizados, no se cotizan, ni tienen valor en el mercado aunque se pueda transmitir su propiedad y cobrar por ella alguna cantidad que se considere justa.

El activo intangible se puede dividir a su vez en dos grupos perfectamente definidos:

| | |
|-------------------------|-----------|
| | Legal |
| Activo Fijo Intangible: | Económico |

El Legal, está constituido básicamente por los derechos de autor, literarios y artísticos, por las franquicias, por las concesiones y por las patentes.

En el Económico, consideramos básicamente el crédito mercantil, que es el excedente de la productividad en un negocio en relación a negocios similares. Podemos señalar como características del activo fijo las siguientes:

1.- Son las inversiones que se hacen con carácter permanente y que intervienen en el ciclo financiero de la empresa a largo plazo.

2.- Son inversiones a largo plazo y para la empresa no se consideran valores de fácil realización, en virtud de que, en el caso de valores como la maquinaria, del equipo de oficina, del edificio, etc., éstos han sido adquiridos para efectos de llevar a cabo las labores del negocio, no con el propósito de lucrar con ellos.

3.- En tanto que el activo fijo tangible de trabajo y de consumo (con excepción del terreno), está sujeto a amortización.

4.- Su rotación es mínima en comparación con el activo circulante.

5.- Representa en cierta forma la solidez y estabilidad de la empresa.

La depreciación es la baja en la capacidad potencial (lo que se traduce en una baja de valor), que sufren los bienes de activo fijo tangible de trabajo ocasionada por el sólo transcurso del tiempo, por el uso, o por la obsolescencia.

Los costos se ven afectados al igual que los gastos a través de la depreciación; su importe es estimado en virtud de que no es posible determinar con exactitud a cuánto asciende lo que se ha depreciado, sólo en forma estimada. La amortización es la aplicación en forma periódica a los costos y gastos, de aquellas erogaciones efectuadas con el propósito de poder llevar a cabo las operaciones normales del negocio y que favorecen a varios períodos o ejercicios. Esas erogaciones, en la mayor parte de los casos son necesarias, y no es correcto que se consideren directamente formando parte de los costos o gastos en el momento en que se efectúa la erogación.

El agotamiento consiste en aplicar a los diferentes períodos productivos el importe de la inversión hecha en los fondos mineros, bosques y montes madereros, etc., cuyos recursos naturales se consumen por la extracción que se hace de los mismos.

En este caso se trata de recuperar, a través del agotamiento, el costo de la exploración, excavación, etc., conforme al volumen a extraer digamos de petróleo, que se supone existe abajo de la tierra en el lugar que se tiene fijado; a medida que se vaya - -

obteniendo el producto, petróleo en nuestro ejemplo, se irá aplicando el agotamiento.

El objetivo que se persigue con la depreciación, la amortización y el agotamiento, es el mismo: recuperar el importe invertido.

Cargos Diferidos.- En este grupo de activo que en ocasiones observamos con el rubro de activo diferido o de otro activo, se muestran los valores que normalmente no tienen una representación física ni constituyen un derecho de crédito recuperable, contrariamente a los que se clasifican en los otros grupos del activo.

Los cargos diferidos son aquellas inversiones que con el transcurso del tiempo se convierten en costos o gastos, pero que por el momento, contablemente, tienen un valor, que en caso de venta del negocio pueden o no recuperarse, pero que favorecen o sirven a varios ejercicios. Tenemos como ejemplo los siguientes: pagos anticipados por primas de seguros, por impuestos, por intereses o alquileres, y los gastos de organización e instalación.

En el caso de los pagos anticipados, se trata de cantidades ya conocidas en cuanto a monto y vencimiento, por lo que su aplica

ción a los costos o gastos no será por una cantidad estimada como sucede con los gastos de instalación, ya que la amortización de éstos es a un tiempo estimado.

Estos cargos o activos diferidos pueden dividirse en dos clases: Activo Transitorio y Activo de Resultados Deudores Pendientes.

| | |
|-------------------|-----------------------------------|
| | Transitorio |
| Cargos Diferidos: | De Resultados Deudores Pendientes |

Son cargos diferidos transitorios, los gastos de organización, los de instalación, el valor de las marcas de fábrica y el de las patentes industriales y comerciales, siempre y cuando no puedan ser realizables.

Se consideran como cargos diferidos de resultados deudores pendientes, a los gastos pagados en un ejercicio y que deban afectar a ejercicios siguientes, como son los pagos anuales de primas de seguros en vigor.

El activo contingente, de contingencia o eventual está formado por valores cuya exigibilidad o realización depende de una condi--

ción o por el valor de los bienes que se encuentren en disputa y --
 cuya posesión definitiva está sujeta a la resolución o fallo de las -
 autoridades judiciales.

Hay dos clases de activo contingente:

1.- El valor de los bienes y derechos que se poseen desde
 fecha anterior a la de iniciación del litigio y que por lo tanto, se -
 encuentran contabilizados dentro del activo circulante o fijo, pero --
 que por virtud de la reclamación judicial presentada por un tercero
 que alega ser el legítimo propietario, puede perderse su propiedad
 si la resolución de las autoridades judiciales resulta adversa al ac-
 tual poseedor.

2.- El valor de los bienes y derechos que posee y disfruta
 un tercero pero cuya propiedad reclamamos basándonos en hechos,
 escrituras, contratos u otra clase de pruebas que pueden influir en
 un fallo judicial favorable a nuestro interés.

En el primer tipo de activo contingente se acostumbra pre-
 sentar a éstos bienes dentro del mismo activo real formando parte
 del activo a largo plazo porque es bien sabido es la lentitud con que
 se mueven los asuntos judiciales pero conviene crear una reserva --

que pueda absorber la pérdida en el caso de que el fallo fuera adverso reserva que se incrementará en varios años para repartir proporcionalmente la pérdida en el plazo en que se crea pueda durar el litigio.

Algunos tratadistas afirman que de presentarse estos valores en disputa como un clásico activo contingente sin formar parte del activo real, le daría fuerza y argumentos a la parte contraria porque sería tanto como reconocer de antemano la ilegitimidad de su propiedad, pero este argumento es pobre y cae por su propio peso. La verdadera razón por la que debe seguir formando parte del activo real, pero condicionada a la creación de su reserva respectiva y no en cuentas de orden, estriba en que para sacar del activo a estos valores para llevarlos a cuentas de orden, se tendría que afectar seriamente las utilidades de ese ejercicio, lo cual resulta indebido porque disminuiría los dividendos del mismo ejercicio con perjuicio de los accionistas que tuvieran la empresa en esa época.

El segundo tipo de activo contingente sólo debe mencionarse como mera referencia o información sobre todo cuando las presun-

ciones nos permiten abrigar serias esperanzas de ganar el juicio -- judicial.

Sin embargo, no podríamos aceptar que se incluyeran dentro del activo real, porque inflaríamos el activo con valores que -- aún no nos pertenecen legalmente ni tenemos su posesión material, por lo que nos conformaremos con mencionar al activo contingente, ya sea en una nota explicativa o en dos cuentas de orden, una de -- saldo deudor y otra de saldo acreedor, que como se sabe son cuentas de movimiento compensado.

Dentro de este segundo grupo pero contabilizadas en cuentas de orden figuran las probables recuperaciones de cuentas por cobrar totalmente castigadas en el balance por considerarseles como incobrables; las indemnizaciones que se reclaman por juicios promovidos -- por la empresa titular por el empleo ilegítimo hecho por otras personas de sus marcas, patentes, concesiones y franquicias y las probables recuperaciones de impuestos pagados en exceso.

III.2. Definición de Activo.

En el lenguaje contable, activo es el conjunto de bienes, recursos y derechos que posee una empresa.

Está representado por todas las cosas de valor que se -- poseen.

Se requiere que el conjunto de bienes, recursos y dere-- chos, sean medibles en dinero y que los últimos que son los - - bienes inmateriales, tengan un valor de cambio, o sea que poten-- cialmente aquellos valores que estamos considerando en nuestro - activo, los podamos realizar, ya que no todo derecho tiene un va-- lor de cambio, digamos el derecho que se tiene de exigir a un - trabajador que lleve a cabo alguna labor que se le haya encomen-- dado aunque es un derecho para la empresa, ese derecho no es un activo para la misma, ya que no tiene valor de cambio. La in-- versión es la médula del valor de cambio, por lo que el activo - deberá tener el elemento de inversión, para considerarse como - tal. Todo activo se considera una inversión.

El activo se constituye e incrementa, de tres fuentes -- principales que son:

- 1.- Los socios o propietarios.
- 2.- Los acreedores o prestamistas.
- 3.- Las operaciones de la misma empresa que arrojan - utilidad.

La primera fuente de la que se obtiene el activo la constituye el monto de las inversiones permanentes cuya fecha de reembolso depende de la duración del negocio por tratarse de las operaciones de valores que hacen los socios como exhibición de sus cantidades suscritas del capital social.

La segunda fuente de inyección permite obtener inversiones temporales, cuya exigibilidad es generalmente a fecha determinada, como los préstamos recibidos a corto y largo plazo concedido por los proveedores, banqueros y acreedores en general y que forman parte del capital prestado o capital ajeno.

Y la tercera fuente de inyección de valores para incrementar el activo, lo son las utilidades obtenidas por la empresa, mientras éstas permanecen en ella, esto es, antes de repartirlas a los socios en calidad de dividendos. Las utilidades pendientes de repartir, las no aplicadas y las reinvertidas en el mismo negocio, aumentan el activo porque son el excedente entre lo recibido y lo entregado. Los valores de la primera y de la tercera fuente de recursos constituyen el capital propio.

III.3. Se consideran los siguientes Activos para la Deducción - - Adicional.

Ya se comento sobre la clasificación y definición de activo, ahora bien se comentará sobre las partidas que forman parte de la deducción adicional según lo especifica el artículo 51, fracción II., pero antes mencionaré por que se consideran. El estudio de las - partidas que considera el fisco y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos va relacionada según se observa ya que el efecto monetario es producto del efecto de los cambios en el nivel general de precios sobre las partidas monetarias, durante un período de tiempo. Al respecto, el Boletín A-3, Realización y Período Contable, menciona como ejemplo de un evento económico externo de la entidad, los cambios en el poder adquisitivo de la moneda. Consecuentemente, de acuerdo con éstos principios, ese efecto debe reconocerse precisamente en el período que está afectando, esto es, debe ser elemento determinante de los resultados de ese período.

La cuantificación correcta del efecto por posición monetaria está condicionada por la adecuada segregación de las partidas monetarias.

El efecto por posición monetaria es producto de decisiones eminentemente financieras. Nace del hecho de que existen activos monetarios y pasivos monetarios que durante una época inflacionaria ven disminuido su poder adquisitivo, al mismo tiempo que siguen manteniendo su valor nominal. En el caso de los activos monetarios esto provoca una pérdida, ya que cuando la empresa los convierta en dinero o haga uso del mismo, dispondrá de una cantidad igual al valor nominal de éstos pero con un poder adquisitivo menor. Por lo que respecta a las deudas, el fenómeno es exactamente el mismo pero con un efecto favorable para la empresa, ya que liquidará un pasivo con cantidades de dinero de menor poder adquisitivo.

El efecto por posición monetaria es producto de un evento externo a la entidad cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios. Por lo tanto, queda comprendido dentro del principio de Realización a que se refiere el Boletín A-1, -- Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera, que -- señala que la contabilidad cuantifica, en términos monetarios..... ciertos efectos económicos que la afectan.

La formulación de información financiera basada en el -- modelo de costo histórico es en la actualidad objeto de innumerables críticas tanto de quienes la preparan, como de sus usuarios.

Básicamente el problema radica en que el fenómeno inflacionario ha provocado dislocaciones en los métodos de medición financiera ya que el dinero ha sido tradicionalmente usado como unidad de medida, suponiendo implícitamente, que dicha -- unidad no ha mantenido el mismo poder adquisitivo en el tiempo.

Este supuesto resulta a todas luces cuestionable. Sabemos que hoy requerimos de mayor número de billetes y monedas para adquirir la misma cantidad de bienes y servicios que en el pasado.

De lo anterior resulta, que la contabilidad que opere bajo el supuesto de que los poderes adquisitivos son determinados por la cantidad nominal de dinero, no ha dado sino una mezcla de unidades que manifiestan diversos poderes de compra a través del tiempo. Esto presenta el problema de una información contable ficticia, que no refleja las realidades del momento económico.

Como respuesta al problema, surgió la Deducción Adicional Artículo 51, antes Artículo 20-A, pero un año antes ARTICULO TERCERO TRANSITORIO.

El objetivo, es por lo tanto el reconocimiento que sufren algunas partidas del activo, el impacto de la inflación.

El artículo 51, fracción II, considera únicamente a los siguientes activos:

- Las inversiones en títulos de crédito.
- Las cuentas y documentos por cobrar.
- Los depósitos en instituciones de crédito.

Las Inversiones en Títulos de Crédito.- Que otorguen a su tenedor el derecho de recuperar una cantidad fija de dinero. Ejemplo: CETES.

Las Cuentas y Documentos por Cobrar.- Están expresadas en cantidades constantes de pesos corrientes.

Los Depósitos en Instituciones de Crédito.- Su posesión de derecho o capacidad de compra está en proporción directa a la cantidad de pesos corrientes que lo constituyen.

El fisco considera estas cuentas cuyos montos son fijados por contrato o en otra forma en términos de unidades monetarias independientemente de los cambios en los niveles de precios.

Es decir, son aquéllas cuyo valor está establecido por una cantidad fija de dinero, independientemente de los cambios en los niveles generales de precios provocado por la inflación.

Originan un aumento o disminución en el poder adquisitivo de sus tenedores cuando existen cambios en los niveles generales de precios. Consecuentemente al retenerlos generan una utilidad o una pérdida.

Representan por lo tanto derechos sobre cantidades nominales de dinero que se mantienen fijas en el tiempo. Esto equivale a derechos a recibir pesos corrientes sin considerar los cambios en su poder adquisitivo.

La forma en que se administre este tipo de partidas afecta directamente la capacidad general de compra de su tenedor. Por ejemplo supongamos que al principio de un año de inflación se recibe un préstamo una cantidad nominal de dinero, con la obligación de restituírla a fin de año. Se recibieron pesos con mayor poder adqui-

sitivo y se entregan pesos corrientes cuyo poder de compra se -- deterioró a través del tiempo.

Esta situación provoca ganancia en términos de poder adquisitivo para quien mantuvo la obligación de restituir pesos corrientes, mientras que quien prestó, aunque, recuperó la cantidad nominal de dinero, perdió poder adquisitivo ya que sus pesos corrientes no le dan la misma capacidad de compra que le daban al principio del año.

De aquí se deriva la necesidad dentro de la metodología de informar respecto al efecto que sobre el poder adquisitivo del ente económico tuvo que retener o contraer activos y pasivos monetarios dentro del período para el cual se informa.

Tratándose de ser más específico, nombraré en una forma general que tipo de cuentas forman parte de la deducción adicional:

Como regla general, serán los activos que se cobrarán en efectivo, por que es en los que se sufre la pérdida en el poder de compra y según la investigación realizada, forman parte de la deducción adicional, Ejemplos:

Cientes.- Se cobrará la factura o nota de remisión en una fecha futura, en la cual el poder de la moneda nacional se ha ido devaluando y por lo cual la inflación a repercutido en esta cuenta por cobrar, por lo cual se considera para la deducción adicional.

En un sentido amplio un cliente es la persona física o moral que compre bienes o adquiere servicios, independientemente de si es ó no sujeto de crédito. Se emplea el concepto clientes para designar a las personas que han adquirido bienes o servicios a crédito y sin que se les solicite documento alguno para garantizarlo.

El derecho que representan las ventas a crédito. se valúa de conformidad con el importe pactado entre la entidad económica y su cliente en el momento de celebrarse la transacción.

De hecho, el pacto de referencia se sella al aceptar las condiciones que se establecen en la factura que se expide, documento que ampara la operación de compra-venta. Del mismo modo la factura señalará otros cargos o deducciones como intereses, impuestos, descuentos, etc.

Bancos.- Representa el valor de los depósitos a favor -- de la empresa, hechos en distintas instituciones nacionales de crédito.

Como se puede ver la disponibilidad de efectivo no se encuentra físicamente en la entidad económica, sino depositada en -- una institución nacional de crédito. Por medio de un contrato, la institución de crédito se compromete a pagar los cheques que la -- entidad expida contra los depósitos que ésta previamente efectúe.

Como se puede observar el efectivo que se encuentra en -- la institución de crédito, también repercute la inflación, ya que la moneda nacional se está devaluando día con día, aunque en menor proporción a las otras cuentas que considera el artículo 51 en su fracción II.

Documentos por cobrar.- Cuando las ventas se efectúan a crédito y se desea garantizarlas mediante un instrumento formal con características legales especiales, se solicita al cliente la -- suscripción de un título de crédito como lo es la letra de cambio y el pagaré y que aquí denominaremos sencillamente Documentos -- por Cobrar.

El derecho que representa un documento por cobrar, se valúa de conformidad con el importe pactado entre las partes al momento de celebrar la transacción. Representa el derecho a cobrar a su vencimiento el importe consignado en el documento aceptado por otra entidad, puede incluir un interés el cual se valúa sobre la cantidad otorgada en crédito.

Al igual que en la cuenta por cobrar a clientes, los documentos por cobrar se cobrarán en una fecha futura, en el cual el poder de la moneda se ha ido devaluando y por lo tanto formarán parte de la deducción adicional.

Inversiones en Títulos de Crédito.- Representan transacciones financieras por virtud de las cuales se destinan recursos sobrantes a la adquisición de valores, que otorgan el derecho a cobrar un interés.

Durante esta época de inflación ven disminuído su poder adquisitivo, al mismo tiempo que siguen manteniendo su valor nominal, en este caso provoca una pérdida, ya que cuando la empresa los convierta en dinero o haga uso del mismo, dispondrá de una cantidad igual al valor nominal de éstos pero con un poder adquisitivo menor, por lo cual forma parte de la deducción adicional.

El Impuesto al Valor Agregado por Cobrar.- El saldo a favor de la empresa, cuando al cierre del mes se encuentra que el impuesto al valor agregado que le fué trasladado en el mismo mes, más el que pagó en ese mes en relación a importaciones es mayor que el que en ese mismo mes trasladado a sus clientes. Es una cuenta por cobrar al pedir su devolución o por cobrar al poder aprovecharse para pagar el saldo a cargo de la empresa que resulte en declaraciones de meses siguientes.

Siendo una cuenta por cobrar, si formará parte de los activos financieros para determinar la deducción adicional. No hay disposición expresa para excluirla de los activos financieros, como si la hay para excluir del pasivo el impuesto al valor agregado por pagar.

No habiendo disposición expresa, los contribuyentes la pueden considerar dentro de los activos financieros por que es una cuenta por cobrar.

III.4 No se consideran los siguientes Activos para la Deducción - Adicional.

Para tener un mejor conocimiento del por que no se consideran éstas cuentas es por que otorgan a sus tenedores derechos u obligaciones sobre bienes y servicios no necesariamente expresados por cantidades fijas de dinero. Una definición de este tipo de partidas atendiendo a sus características incluiría lo siguiente:

Sus tenedores no ganan ni pierden poder adquisitivo durante los períodos de inflación, ya que éstas conservan su valor intrínseco, aunque dicho valor se exprese en términos de una menor o mayor cantidad de unidades monetarias equivalentes.

Se dispondrá de ellos mediante uso, consumo, venta, liquidación o aplicación a resultados.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, en su artículo 51, -- fracción II, no considera a los siguientes activos como parte de la deducción adicional:

- Las acciones, los certificados de participación no amortizables, los certificados de depósito de bienes, los certificados de -- aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito y en

general los títulos que impliquen la enajenación de bienes.

- Las cuentas y documentos por cobrar provenientes de socios o accionistas, de funcionarios y empleados, de anticipos a proveedores y pagos provisionales de impuesto.

- Las partes sociales.

La Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito rige a las acciones, los certificados de participación no amortizable, los certificados de depósito de bienes, los certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales y en general los títulos que impliquen la enajenación de bienes; y no considera el -- fisco estas ya que cuando se haga la adjudicación o la venta de los bienes, el tenedor de los certificados obtendrá el producto mismo de la venta o sea se obtendrá pesos actuales el cual será mayor del que se indica en la acción o certificado, ya que en éstos se encuentra expresado su valor nominal o sea pesos corrientes.

Por lo tanto los tenedores de éstos no pierden poder adquisitivo durante los períodos de inflación.

Las cuentas por cobrar y documentos provenientes de socios o accionistas o de funcionarios o empleados no los considera el fisco para la deducción adicional, para evitar ciertas maniobras que hacen las empresas en tales cuentas las cuales no son necesarias, ni el fin, ni el objetivo de la empresa el otorgar préstamos a tales.

Los anticipos o proveedores no se consideran en virtud de que la obligación futura será proporcionada quizá en bienes y servicios cuyos precios pueden cambiar, sin embargo sobre la base de los contratos, se respetará el precio y por lo tanto se protege contra la inflación.

Los pagos provisionales de impuesto representa el costo incurrido y que será acreditado al cierre del ejercicio. Como ejemplo los pagos mensuales del Impuesto al Valor Agregado o bien los tres pagos provisionales que menciona la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las partes sociales tienen las mismas bases que las acciones por lo que no pierden poder adquisitivo durante el período de -- inflación.

Impuesto al Valor Agregado por Acreditar o sea, el que -
fué trasladado a la empresa y que ya pagó ó pagará, pero que re-
cuperará vfa acreditamiento, más el que en ese mes pagó en rela-
ción a las importaciones hechas.

No forma parte de los activos financieros.

No es una cuenta por cobrar, sino por compensar.

Así es de que queda saldada al cierre de cada mes.

III.5. Fracción II Ordenamiento del promedio de Activos Financieros conforme al Artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta 1985.

Expuesto las cuentas que formarán parte de la deducción --
adicional, procedere a dar las reglas generales y las conclusiones -
precisas a casos de duda sobre que activos son los que considera la
Ley del Impuesto sobre la Renta como activos financieros para efec-
tuar el cálculo de la fracción II del artículo 51, que menciona lo si-
guiente:

"II.- El promedio de los activos financieros en moneda nacional correspondiente a los doce meses anteriores al día en -- que haya cerrado su ejercicio, se multiplicará por el factor que -- señale anualmente el Congreso de la Unión. Para efectos de este promedio se considerarán los existentes al día último de cada mes, con la excepción de los depósitos bancarios en los que se considerará el promedio del mes. Dentro de los activos financieros únicamente se incluirán los que a continuación se mencionan:

a).- Las inversiones en títulos de crédito, distintos de -- las acciones, de los certificados de participación no amortizables, de los certificados de depósitos de bienes, de los certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito y -- en general de títulos que impliquen la enajenación de bienes.

b).- Las cuentas y documentos por cobrar, excepto los -- provenientes de socios o accionistas, de funcionarios y empleados, de anticipos a proveedores, así como de pagos provisionales de -- impuesto.

c).- Los depósitos en instituciones de crédito.

Las partes sociales no se incluirán dentro de los activos financieros".

Como se observa en la fracción II se obtendrán las siguientes reglas que son:

1.- Serán los activos que se cobrarán en efectivo en un futuro y consta en un documento su valor nominal, porque es en los que se sufre la pérdida en el poder de compra.

Ejemplos: Clientes que se cobrará en efectivo en una fecha futura.

Pero no así en anticipos a proveedores que se cobrará en una fecha futura en mercancías u otros bienes y por esto se eliminan.

Por esta misma razón se eliminarán los certificados de participación no amortizables porque representan la propiedad de bienes, principalmente inmuebles y no son cobrables en efecti

vo. Igual los certificados de depósito de bienes. Solo ampararan la propiedad de bienes que se dejaron en la empresa que dá ese servicio. Si se venden, lo que se enajena realmente son los bienes que están amparados.

2.- Se eliminarán aquellos que se van ajustando automáticamente al nuevo poder de compra como son las acciones y las partes sociales.

Uno de los factores que incrementa el precio a que se pueden vender las acciones es la inflación.

Porque las acciones aún cuando van a ser reembolsadas en efectivo el monto de dicho reembolso en caso de liquidación es el que resulta después de haberse vendido todos los inventarios y todos los activos fijos. Lo que será el valor actual de los mismos a pesos en circulación y no a los precios a los que se adquirieron.

3.- No se aceptan las cuentas por cobrar a cargo de -

de socios, accionistas, de funcionarios y empleados, para evitar posibles maniobras por parte de los contribuyentes.

4.- Como lo que va perdiendo poder de compra es la moneda nacional, no pueden formar parte de los activos financieros las cuentas por cobrar en moneda extranjera.

5.- Se eliminan los anticipos de impuestos. Porque tampoco se van a cobrar en efectivo. No así los saldos en efectivo.

Ahora bien para la determinación del promedio de los activos financieros se procederá a determinar los meses que se considerarán y comprenden precisamente el mes en que se cerró el ejercicio y los once anteriores.

No importando si el ejercicio fiscal es regular o irregular, es decir si la contribuyente cerró su ejercicio al 31 de diciembre de 1984, entonces se considerarán los once meses anteriores al que cierra su ejercicio, así como el mes en que cerró su ejercicio, es decir de ENERO A DICIEMBRE DE 1984.

Para efectos del promedio de estos activos financieros - se considerarán los existentes al día último de cada uno de - - los doce meses.

En relación con los depósitos bancarios son las cantidades que tenemos en depósito en los bancos y que se retiran mediante la expedición de cheques y se incrementan con depósitos - que se hacen a las Instituciones de Crédito.

Los depósitos bancarios serán por consiguiente las cantidades que quedan en depósito como saldo diario, resultante del día anterior más depósitos que se hagan en el día y menos los - cheques que se expidan en ese día.

Como se observa estos saldos diarios se obtendrán de - los libros de contabilidad, estos se sumarán y se dividirán entre los días que tenga el mes, el resultado será el promedio del mes de los depósitos bancarios.

Por lo tanto los saldos diarios serán los registrados en -

los libros de contabilidad y no los del estado de cuenta de cheques.

Porque al expedirse el cheque, el beneficiario lo puede cobrar desde ese día y si no lo cobra, quien sufre la pérdida en el poder de compra, por la cantidad a la que está expedido el cheque, es el beneficiario mientras no lo cobra o sea mientras no usa ese dinero.

Ya obteniendo cada uno de los saldos al día último de cada mes se procederá a dividirlo entre doce y así se obtendrá el promedio de cada uno de los activos financieros.

Para obtener el promedio de activos financieros se realizarán las siguientes operaciones:

Cada uno de los saldos al último día de cada mes, como las inversiones de título de crédito se sumarán los doce saldos obtenidos y el cual nos dará un importe de títulos de crédito, así como se obtuvo el importe antes mencionado se

procederá a hacer lo mismo con las demás cuentas que integran los activos financieros.

Cada uno de los importes de cada una de las cuentas se sumarán y nos dará el total de activos financieros que integran la deducción adicional.

Este total de activos financieros se dividirá entre doce y nos dará como resultado el promedio de activos financieros.

Este promedio de activos financieros se multiplicará por el factor que señale el Congreso de la Unión, el cual para las declaraciones que deban presentarse durante el año de 1985, se aplicará el factor para la fracción II.0.60 y ésto nos dará el importe total de la fracción II para la aplicación de la deducción adicional.

C A P I T U L O C U A R T O

PASIVOS

IV.1.- Generalidades.

El pasivo puede ser directo o asumido. Forma parte del pasivo directo el conjunto de deudas que se han contraído directamente como resultado de las transacciones efectuadas y pasivo asumido es el que habiendo sido primitivamente a cargo de otra persona o sociedad, lo tomamos a nuestro cargo en virtud de algún convenio, alguna fusión de negocios o de sociedades o por causa de alguna reorganización. El pasivo directo es el más frecuente.

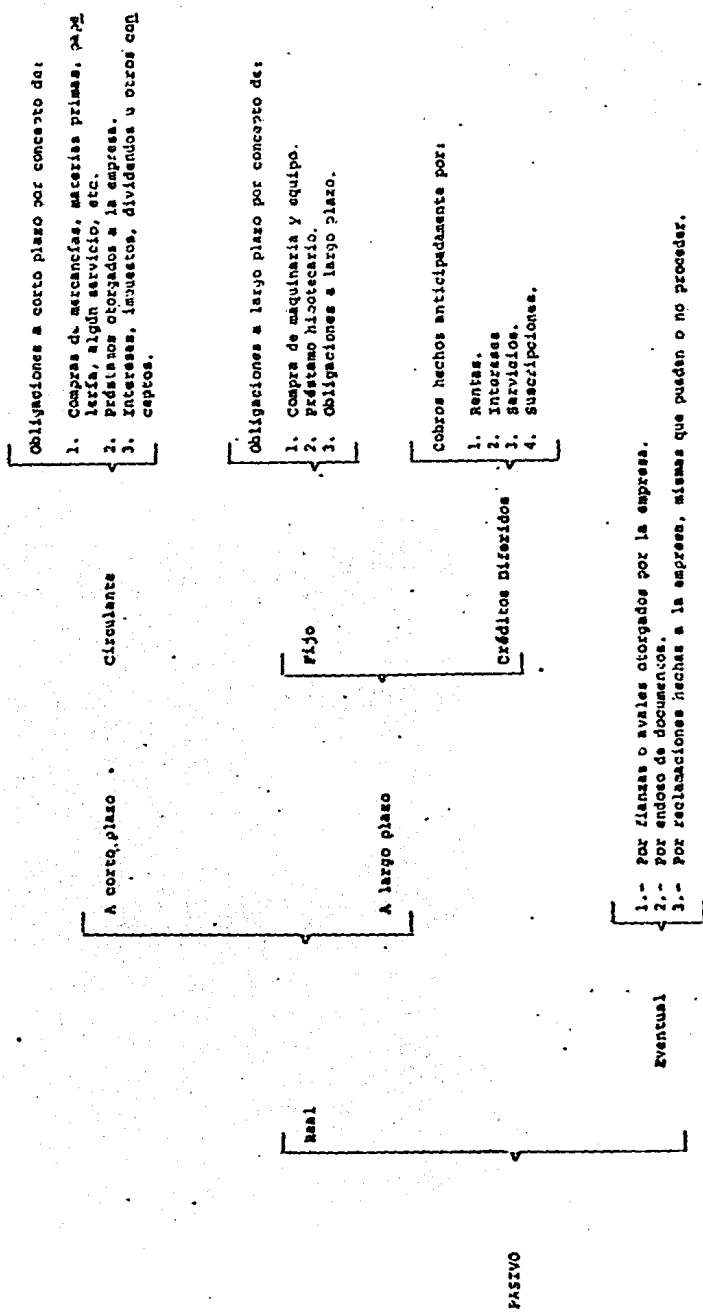
El pasivo a su vez puede ser garantizado o no garantizado, considerándose en el primer grupo a los créditos que están garantizados con alguna prenda, fianza, aval, gravamen o hipoteca y en el segundo grupo a los créditos cuyos acreedores no tienen ninguna garantía real para asegurar sus derechos.

El pasivo también puede ser real o contingente, siendo pasivo real el que proviene de operaciones que no están -- sujetos a controversia y por lo tanto, deben pagarse en fecha determinada o en plazo razonable aunque no esté fijada la fecha.

El pasivo eventual o contingente, que no es tan frecuente, es aquel que está sujeto a que ocurra una eventualidad -- para convertirse en pasivo real; existe sólo una posibilidad -- de que se tenga una obligación real. Tenemos como ejemplo -- de pasivo contingente los siguientes:

Cuando la empresa otorga una fianza o un aval, cuando se descuentan documentos en alguna Institución de Crédito, - etc.

Una clasificación del pasivo u obligación de la empresa, de carácter enunciativo, sería la siguiente:



PASIVO

Esta clasificación del pasivo se hace atendiendo a su grado de exigibilidad.

Pasivo Circulante. - En este grupo se incluyen todas aquellas obligaciones de la empresa a corto plazo, sea cual fuere la naturaleza de la misma; en general esas obligaciones son provenientes de las compras a crédito de materias primas, de mercancías o de servicios recibidos, de préstamos concedidos a la empresa, etc., y tienen su vencimiento en un plazo menor de un año.

A este pasivo circulante se le llama también pasivo a corto plazo, obligaciones a corto plazo, pasivo exigible o pasivo corriente.

Con el transcurso del tiempo, las obligaciones a largo plazo se van convirtiendo en obligaciones a corto plazo, ya que si a la fecha del balance tenemos entre otras deudas una a un año y medio, en ese momento formará parte de las obligaciones a largo plazo, pero una vez transcurrido el ejercicio, estamos en el límite de medio año o sea seis meses y por lo tanto pasa a formar parte de las obligaciones a corto plazo.

Por último, es conveniente que exista una adecuada --

proporción entre el pasivo circulante y el activo circulante, con el objeto de que pueda ser liquidado dicho pasivo circulante oportunamente; así se confirma para la empresa que está en posibilidades de liquidar sus obligaciones a corto plazo en cualquier momento.

En caso de no haber esa proporción porque el pasivo circulante supere al activo circulante, existe mayor probabilidad de que no sean liquidadas todas las obligaciones en forma oportuna.

Pasivo Fijo.- En este segundo grupo del pasivo se incluyen todas aquellas obligaciones a cargo de la empresa con vencimiento a plazo mayor de un año.

Entre esas obligaciones podemos citar los préstamos a largo plazo, los préstamos hipotecarios, los documentos con vencimientos a plazo mayor de un año y en general, todas aquellas obligaciones que tenga que cubrir la empresa en un plazo mayor de un año.

Al pasivo fijo se le designa también pasivo consolidado, pasivo a plazo, pasivo a largo plazo u obligaciones a largo plazo.

El término pasivo consolidado debe usarse únicamente cuando se tengan créditos a largo plazo provenientes de alguna emisión de bonos, obligaciones o cédulas en que exista un gran número de acreedores para un sólo crédito, esto es, que se encuentren consolidados en un sólo crédito los derechos hipotecarios de varios acreedores.

Estos créditos a largo plazo se amortizan o en fecha determinada o en pagos periódicos cada trimestre, semestre o anualmente se van pagando.

La parte que vence dentro del plazo de un año debe figurar dentro del pasivo circulante y el resto del crédito seguirá dentro del pasivo fijo o consolidado.

Aunque el pasivo se divide en dos grupos como acabamos

de ver, el que debe pagarse a corto plazo y el del vencimiento a largo plazo, existe un tercer grupo de pasivo que no necesita pagarse en virtud de que está integrado por productos cobrados anticipadamente, que deben aplicarse proporcionalmente a los resultados de ejercicios futuros.

Este tercer grupo se conoce por pasivo diferido, productos diferidos, créditos diferidos o ingresos diferidos.

Los créditos diferidos son pocos frecuentes y se refieren a los productos percibidos anticipadamente como son las rentas cobradas por adelantado; por las suscripciones por cumplir en el caso de las empresas periodísticas; los intereses cobrados por anticipado y en general, toda clase de ganancias cobradas y que deban afectar a los resultados de ejercicios futuros y no solamente a los períodos en que se percibieron.

Como esta clase de obligaciones no son pagaderas sino que deben amortizarse en períodos posteriores, aumentando las utilidades de la empresa que los percibió, conviene presentarlas

dentro del pasivo pero en un grupo especial independientemente del circulante y del fijo que no puede ser más que el de pasivos diferidos.

Las operaciones que se llevan a efecto corriendo el riesgo de que puedan resultar contrarias a nuestros intereses, dan nacimiento al pasivo eventual o contingente, el que debe figurar haciendo constar que no se trata de un pasivo real.

Cuando llegue a suceder la operación prevista, aunque indeseable que los obligue a reconocer una obligación monetaria, el pasivo contingente se convertirá en un pasivo real.

Este pasivo eventual se puede presentar deduciendo a la cuenta de activo, como una reserva de pasivo o cuentas de orden.

Cuando se descuentan documentos mercantiles en algún banco, se crea un pasivo contingente, ya que si a la fecha de vencimiento de estos documentos, los girados y aceptantes no llegaron a cubrirlos, nos veremos obligados a pagar un importe al banco

tenedor de los documentos que nos haya anticipado el valor de los mismos.

Para hacer constar nuestra obligación de cubrir estos documentos si los girados no lo hicieran a sus vencimientos respectivos, dejaremos su importe en la cuenta de activo respectiva que bien puede ser la de documentos por cobrar y abonaremos la misma cantidad en otra cuenta que puede llamarse documentos descontados.

Si el pasivo contingente proviene de alguna reclamación que nos hagan por incumplimiento de algún contrato, invasión de alguna patente, marca de fábrica o derechos de autor, reclamación de regalías por uso indebido de yacimientos minerales o devolución de algunos bienes sobre los que creemos tener la legítima propiedad, el importe de la reclamación se debe hacer y anotar en cuentas de orden, pero sin afectar el pasivo.

Solo como referencia para que se enteren de que existe el peligro de que el importe de este pasivo eventual se pueda

llegar a convertir en un pasivo real si el fallo de los árbitros o autoridades judiciales nos fuere adverso.

Si por el cariz que tomen los acontecimientos, se tienen fundadas sospechas que el fallo puede ser adverso, conviene abrir una reserva afectando a los resultados de varios ejercicios, hasta el año en que se termine el juicio o controversia.

Estas reservas de pasivo se presentan en el balance dentro del pasivo real, generalmente en un grupo especial llamado reservas de pasivo.

IV.2.- Definición de Pasivo.

En un sentido amplio, pasivo es el conjunto de obligaciones y gravámenes a cargo de la empresa, pagaderos en bienes o valores, o por medio de servicios. Dicho en otras palabras, pasivo es todo aquello que debe la empresa.

Dichas obligaciones pueden ser de dos clases: las que

son a favor de terceras personas, que constituyen el pasivo exigible a la empresa, y las que existen a favor de los propietarios o socios de la negociación.

El primero, a favor de terceros, es lo que en contabilidad se llama simplemente pasivo y está integrado por aquellas cantidades que la empresa adeuda a personas ajenas a la misma y puede tener su origen en la compra a crédito de equipo, de mercancías o materiales, en la prestación de servicios o, inclusive, en préstamos de dinero.

Normalmente, en todas las empresas existe un pasivo a favor de terceras personas, ya que, aunque la mayor parte de sus operaciones se liquiden de inmediato, siempre hay algo que a una fecha determinada no está liquidado totalmente, como es el caso de los impuestos.

Por lo que respecta al pasivo a favor de los propietarios de la empresa, lo que en contabilidad se le designa como capital, y que constituye el patrimonio de la empresa, está inte-

grado por las aportaciones hechas por los socios, las utilidades obtenidas pendientes de reparto, así como las separaciones de dichas utilidades en calidad de reinversión, ya sea por mandato legal o por acuerdo de los mismos propietarios, etc.

En otras palabras, el capital es la diferencia entre el activo total de la empresa y el pasivo a favor de terceros.

El pasivo representa generalmente la segunda fuente de las inversiones, ya que se considera que la mayor parte de los bienes que posee la empresa, han sido adquiridos en primer lugar con las entregas efectuadas por los propietarios de la misma.

IV.3.- Se consideran los siguientes Pasivos para la Deducción Adicional.

Al igual que con los activos que forman parte de la deducción adicional, los pasivos que formarán parte de la deducción adicional, son aquellos cuyo valor está establecido por una cantidad fija de dinero, independientemente de los cambios en los niveles generales de precios.

Cuyos montos son fijados por contrato o en otra forma en términos de unidades monetarias independientemente de los cambios en los niveles de precios.

Originan un aumento o disminución en el poder adquisitivo de sus tenedores cuando existen cambios en los niveles generales de precios.

Representan por lo tanto obligaciones sobre cantidades nominales de dinero que se mantienen fijas en el tiempo. Esto equivale a entregar pesos corrientes sin considerar los cambios en su poder adquisitivo.

El pasivo comprende obligaciones presentes provenientes de operaciones o transacciones pasadas, tales como la adquisición de mercancías o servicios, pérdidas o gastos en que se han incurrido, o por la obtención de préstamos para el financiamiento de los bienes que constituyen el activo.

Antes de mencionar los pasivos que forman parte de la

deducción adicional, indicaré los principales conceptos comprendidos en el pasivo que son los siguientes:

Adeudos por la adquisición de bienes o servicios inherentes a las operaciones principales de la empresa, como son obligaciones derivadas de la compra de mercancías para su venta o procesamiento.

Cobros anticipados a cuenta de futuras ventas de mercancías o prestación de servicios.

Adeudos provenientes de la adquisición de bienes o servicios para consumo o beneficio de la misma empresa.

Pasivos provenientes de obligaciones contractuales o impositivas como son: Sueldos, comisiones, regalías gratificaciones, impuestos retenibles o a cargo de la misma empresa, participación de utilidades a los trabajadores, etc.

Préstamos de Instituciones de Crédito, de particulares -

de compañías filiales de accionistas o funcionarios, etc., representados tanto por adeudos obtenidos a través de contratos formales de crédito, como por adeudos amparados por simples títulos de crédito o bien por créditos no documentados en los cuales exista un convenio escrito acerca del vencimiento. En el caso de contratos formales de crédito, éstos pueden consistir por lo general en préstamos hipotecarios, refaccionarios, de habilitación o avío, emisión de obligaciones etc.

Ciertos casos de obligaciones provenientes de operaciones bancarias de descuento de documentos. La experiencia ha demostrado que, en ocasiones las operaciones bancarias de descuento de documentos constituye una típica operación crediticia, garantizadas básicamente por la solvencia del descontatario y en forma secundaria por los documentos descontados. Esta situación se presenta cuando el origen de los documentos por cobrar no es el de las operaciones normales de la empresa o bien que usualmente los documentos son rescatados y pagados directa o indirectamente por la empresa, por lo que el pasivo contingente de los documentos descontados se conviertan en un pasivo repetitivo.

El Artículo 51, fracción III, considera como pasivos - para la deducción adicional los siguientes:

Proveedores.- Para designar a las personas físicas - o morales que proveen a las entidades económicas de bienes o - servicios, siempre y cuando dichas personas vendan a crédito, - sin que para ello exijan documento alguno.

En otras palabras significa la obligación de pagar una - cantidad determinada por concepto de compras a crédito no docu- mentadas.

La obligación que representan las compras a crédito, - se valúan de conformidad con el importe pactado entre la entidad económica y su proveedor, al momento de celebrar la transac- - ción. El pacto de referencia se consuma al aceptar las condicio- nes que se establecen en la factura que expide el proveedor do- cumento que ampara la operación de compra-venta.

Asimismo, la factura del proveedor debe indicar otros - cargos o deducciones como intereses, impuestos, descuentos, etc.

Se pagará la factura o nota de remisión en una fecha futura, en la cual el poder de la moneda nacional se ha ido devaluando y por lo cual la inflación a repercutido en esta cuenta, por lo cual se considera para la deducción adicional.

Documentos por Pagar.- Cuando el proveedor vende a crédito y desea garantizar la operación por medio de un instrumento legal, solicita a la entidad a quien vende, la suscripción de Títulos de Crédito denominados comunmente documentos por pagar, pueden solicitarlos también personas físicas o morales que hayan favorecido a la entidad económica con un crédito, sin que este tenga relación alguna con una operación de compra.

Se valúa de conformidad con el importe pactado por las partes al momento de realizar la operación.

Representan la obligación de liquidar a su vencimiento el valor consignado en el documento suscrito por otra entidad, puede incluir un interés, el cual se determina sobre el monto del crédito.

El documento se pagará en una fecha futura, en la cual el poder de la moneda nacional se ha ido devaluando y por lo cual la inflación ha repercutido en esta cuenta, por lo cual forma parte de la deducción adicional.

Acreedores Diversos.- Son las personas físicas o morales a quienes la entidad económica adeuda una determinada cantidad de dinero, bien sea por préstamos recibidos o por adquisición de bienes y servicios a crédito con excepción de las mercancías.

Reúne deudas a cargo de la entidad que ni se refieren a compras de mercancías a crédito ni se garantizan con documentos, está el caso de los préstamos recibidos de terceras personas, bien sean estas físicas como es el caso de particulares, o morales como las entidades económicas. La obligación de pagar un préstamo recibido, se valúa de acuerdo con el importe pactado entre la entidad económica y el acreedor al momento de efectuarse la operación.

Se pagará la factura o nota de remisión o documento en

una fecha futura, en la cual el poder de la moneda nacional se ha ido devaluando y por lo cual la inflación a repercutido en esta cuenta, por lo cual se considera para la deducción adicional.

Gasto por Pagar. - También denominados gastos acumulados, constituyen erogaciones incurridas en el ejercicio, pero que se pagaran hasta el siguiente:

En efecto, existen casos de gastos ya vencidos como el teléfono, luz y fuerza, agua, impuesto predial, sueldos devengados no cobrados, etc., que corresponden aún determinado ejercicio pero que por diversas causas (disposiciones legales, atraso, de la recepción de recibos, ausencia de los empleados), se pagan hasta el siguiente ejercicio.

Aparentemente estos gastos podrían incorporarse a la contabilidad hasta el momento de ser liquidados, sin embargo el Principio del Período Contable establece que los Ingresos y Egresos obtenidos e incurridos respectivamente en un ejercicio conta-

ble, deberán considerarse precisamente en éste y no en otro. - De aquí que los gastos por pagar representen obligaciones al cierre del ejercicio.

La obligación que representa los gastos por pagar se valúa de conformidad con el importe pactado con el acreedor en su caso, o bien de acuerdo con las tarifas previstas por las autoridades y organismos descentralizados, en el caso de impuestos y servicios públicos.

En estos gastos por pagar hay que tener mucho cuidado ya que estos se dan cuando los recibos se pagarán en una fecha futura, en el cual el poder de la moneda nacional se ha ido devaluando y por lo cual la inflación ha repercutido en esta cuenta, por lo cual se considera para la deducción adicional pero hay que tener cuidado, ya que en ésta puede haber Impuesto sobre la Renta a cargo del propio contribuyente o de terceros así como las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social que correspondan a los empleados y los pague el patrón, estas últimas dos cuentas no forman parte de la deducción adicional, tal como lo expresa el Artículo 51, fracción III.

Acreedores Hipotecarios.- Son aquellas entidades que han otorgado un crédito para la adquisición de bienes inmuebles (edificios, terrenos, etc.) y cuya garantía está constituida por el propio Activo permanente objeto del préstamo. Desde luego los créditos hipotecarios constituyen deudas a largo plazo por lo que incluyen intereses.

El documento o factura se pagará en una fecha futura, en el cual el poder de la moneda nacional se irá devaluando y por lo cual la inflación repercute en esta cuenta, por lo cual forma parte de la deducción adicional.

Anticipos a Clientes.- El fisco reconoce esta cuenta para la deducción adicional, ya que formará parte del pasivo, pero no así con los anticipos a proveedores los cuales excluye de los activos financieros, tal como lo expresa el Artículo 51, fracción II inciso b)., en esta cuenta no se afecta el poder adquisitivo de la moneda nacional ya que en virtud de que la obligación futura será proporcionar quizá bienes y servicios cuyos precios pueden cambiar, sin embargo, sobre las bases de los contra-

tos, se respetaría el precio y por lo tanto se protege contra la inflación.

Los anticipos a clientes se consideran según disposición expresa en el Artículo 51, fracción III párrafo 3.

Así como el derivado de contratos de arrendamiento financiero sin incluir los intereses no devengados.

Además se estableció para fomentar tanto que las acciones sean nominativas como que están en manos de personas físicas y no de otras sociedades mercantiles o sea que los accionistas sean personas físicas se estableció en esta fracción III del Artículo 51, que se consideraría como pasivo el capital social que esté en las siguientes condiciones:

"También deberán considerar como pasivo el importe de su capital social que no esté representado por acciones nominativas propiedad de personas físicas, por la Federación, Estados, Municipios, Organismos descentralizados y de acciones de -

emisiones que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público considere que son de las que se colocan entre el gran público inversionista así como de las Instituciones de Crédito, de Seguros, las Organizaciones Auxiliares de Crédito, las Sociedades de Inversión y las Casas de Bolsa".

IV.4.- No se consideran los siguientes Pasivos para la Deducción Adicional.

En relación a los pasivos que tiene una empresa, ésta deberá excluir los que indica el Artículo 51 fracción III, párrafo 2., los cuales serán las partidas que se indican a continuación:

Las partidas no deducibles en los términos del Artículo -

25

Artículo 25 fracción "I.- Los pagos por Impuestos sobre la Renta a cargo del propio contribuyente o de terceros, ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente corresponden a terceros, conforme a las disposiciones relativas.

Tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social sólo serán deducibles las cuotas obreras pagadas por los patrones, correspondientes a trabajadores de salario mínimo general para una o varias zonas económicas".

Se establece en la disposición anterior, que no serán deducibles los pagos por el Impuesto sobre la Renta a cargo del propio contribuyente o de terceros, ni los de otras contribuciones que originalmente correspondan a dichos terceros, conforme a las disposiciones impositivas correspondientes.

Considero totalmente justificada la disposición, pues los contribuyentes deben absorber sus propios Impuestos, el legislador no puede permitir que se haga la deducción por parte de quien cubre un Impuesto originalmente a cargo de un tercero. Además el permitir que el Impuesto sobre la Renta a cargo del propio contribuyente sea deducible para efectos fiscales, sería tanto como aceptar que el propio fisco federal absorbiera parte del Impuesto sobre la Renta que le corresponde cubrir al citado contribuyente.

Así mismo, no serán deducibles otros Impuestos distintos al de la renta en la parte subsidiada, es decir, el total de los Impuestos pagados serán deducibles, salvo la parte correspondiente que se encuentra subsidiada conforme a las disposiciones relativas.

Igualmente, se establece que tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social sólo serán deducibles las cuotas obreras pagadas por los patrones que correspondan a trabajadores de salario mínimo general para una o varias zonas económicas, esto es, las cuotas obreras pagadas por los patrones, respecto de trabajadores que perciban un sueldo superior al salario mínimo no serán deducibles, pues la disposición limita la deducibilidad únicamente para el caso en que los patrones cubran las cuotas obreras de aquellos trabajadores que devengan exclusivamente el salario mínimo. A este respecto, es importante mencionar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha emitido diversas ejecutorias en el sentido de considerar inconstitucional esta parte del precepto, relativa a las cuotas obreras pagadas por los patrones respecto de los trabajadores que ganan más del salario mínimo

al considerar que es inequitativo que la Ley prohíba tal deducción cuando es deducible el pago cuando se trata de trabajadores que obtienen el salario mínimo.

Artículo 25 fracción "III.- Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros. No quedan comprendidos en esta fracción los dividendos o utilidades a que se refiere la fracción IX del Artículo 22 de esta Ley".

Esta disposición se refiere a las cantidades que la empresa reparte por concepto de dividendos entre sus socios o agremiados, salvo el caso de la fracción IX del Artículo 22 de la Ley.

Los repartos de utilidades no son deducibles, toda vez que forman parte de la utilidad obtenida por la empresa después de que ésta cubrió el Impuesto sobre la Renta, pues de aceptar

que las cantidades enteradas por concepto de participación de utilidades o condicionadas a la obtención de éstas sean deducibles, daría por resultado que la empresa no pagaría Impuesto sobre la Renta alguno, ya que si se reparte toda la utilidad obtenida, al ser ésta deducible, se quedaría prácticamente sin utilidad gravable, y por lo tanto sin hacer pago del Impuesto.

Con la disposición contenida en la fracción IX del Artículo 22, prácticamente estas utilidades a las que nos estamos refiriendo, vienen a concretarse a la participación que les corresponde a los trabajadores en las utilidades de la empresa ya que en los términos de la Ley, las personas que las pueden obtener son los trabajadores, los miembros del Consejo de Administración, obligacionistas u otros, quedando al margen los accionistas cuando se distribuyan utilidades en los términos de la fracción IX del Artículo 22 de la Ley, que si bien es cierto que esta deducción puede dejar a la empresa sin utilidad gravable, también lo es que la retención por pago a los accionistas, personas físicas por concepto del Impuesto sobre la Renta es de un 55%, en donde de hecho el fisco federal recupera con creces y en demasía el -

Impuesto que hubiera pagado la empresa en caso de que no hubiere sido deducible la utilidad distribuida o que dichas utilidades no se hubieren repartido.

Artículo 25 fracción "IX.- Las provisiones para creación o incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a los costos o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las inversiones deducibles en los términos de esta Ley y las que representen pasivos exigibles y definidos en cuanto a beneficiario y monto.

Los pagos que se hagan con cargo a las reservas deducibles en los términos de esta fracción, deberán efectuarse dentro de los cuatro ejercicios siguientes a aquél en que se constituya la reserva y reunir, en su caso, los requisitos establecidos en la fracción III del Artículo 24 de esta Ley".

La disposición contenida en esta fracción trata de evitar que los contribuyentes en forma arbitraria creen provisiones para tener una reserva para determinada eventualidad, pues de aceptar_

que tales provisiones sean deducibles, sería tanto como dejar - las puertas abiertas a los contribuyentes para que manejen la - utilidad fiscal a su antojo, disminuyéndola sin razón alguna y en perjuicio de los intereses del fisco federal.

Se agrega que los pagos que se hagan con cargo a las reservas que la Ley autorice como deducibles, deberán efec--- tuarse dentro de los cuatro ejercicios siguientes a aquél en que se constituyan la reserva y deberán reunir los requisitos que - para su deducibilidad señala la fracción III del Artículo 24 de la Ley.

A su vez el Artículo 29 del Reglamento del Impuesto - sobre la Renta permite la deducibilidad en el ejercicio de los - cargos que correspondan a la aplicación de reservas de pasivo o complementarias de activo que no hubieran sido deducibles en el ejercicio en que se crearon o incrementaron y si hubieran cum- plido en su caso, con los requisitos para su deducibilidad. Así mismo, en el propio Reglamento se establece tajantemente que no

se consideran ingresos del ejercicio las cancelaciones de reservas con crédito a resultados, cuya creación o incremento se hubiera considerado como no deducible.

Artículo 25 fracción "X.- Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o -- cualquiera otras de naturaleza análoga, con excepción de las que constituyan en los términos de esta Ley".

El Artículo 28 de la Ley contiene las normas a las que deberán sujetarse los contribuyentes que deseen crear reservas para fondo de pensiones o jubilaciones de personal, las cuales si son cumplidas por los citados contribuyentes las reservas así creadas o constituidas serán perfectamente deducibles.

Las partidas no deducibles, de las fracciones antes citadas no forman parte de la deducción adicional según disposición expresa en el Artículo 51.

El Pasivo por Impuestos Retenidos.- Son los Impuestos

en que la empresa tiene la obligación de retener a proveedores_ o acreedores y clientes, ejemplos de estos son:

La retención del impuesto por intereses pagados a bancos del extranjero.

La retención del impuesto por asistencia técnica del extranjero.

La retención del 10% por la prestación de un servicio profesional o también cuando una persona física rente a la empresa el local o edificio.

El I.V.A., por pagar este será el I.V.A., causado -- (pagan los clientes) menos el IVA, acreditable (pago a los proveedores o acreedores) nos dará el importe que deberá enterarse o pagarse.

El Pasivo de Créditos Diferidos.- Estos son originados por los cobros anticipados a cuenta de futuras ventas o servicios.

Ejemplo de esta son las rentas de locales o equipos cobrados antes de que disfruten del derecho de uso de los bienes.

IV.5.- Fracción III Ordenamiento del Promedio de Pasivos - -
conforme al Artículo 51 y Fracciones IV, V y VI de la -
Ley del Impuesto sobre la Renta de 1985.

Se incluirán todos los pasivos, sin que afecte su plazo de vencimiento.

Se incluirán tanto los pasivos a corto como a largo plazo.

Por que todos representan un beneficio financiero mientras no se paguen.

Se excluirán los pasivos que al crearse fueron con cargo a gastos no deducibles como es el caso de las fracciones I, - III, IX y X del Artículo 25 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Cargos a gastos o a otras cuentas de resultado con abono a pasivo por:

- * Impuesto sobre la Renta a cargo del propio contribuyente o de terceros.

Fracción I.

- * Contribuciones en la parte subsidiada Fracción I.
- * Contribuciones que originalmente corresponden a terceros Fracción I.
- * Cuotas obreras al Instituto Mexicano del Seguro Social correspondientes a trabajadores que ganan salarios o sueldos superiores al mínimo general.

Fracción I.

- * La participación de utilidades a los trabajadores o a cualquier otra persona. La que corresponde al ejercicio sobre el que se está presentando la declaración Fracción III.

- * Provisiones de pasivo para gratificación; indemnización a trabajadores (en la parte no deducible); -- vacaciones; futuras campañas de publicidad, etc.

Fracción IX y X.

Para obtener el pasivo promedio la fracción III menciona lo siguiente:

"III.- El pasivo promedio de los doce meses anteriores al día que haya cerrado su ejercicio se multiplicará por el factor que señale anualmente el Congreso de la Unión. Este promedio se determinará tomando en cuenta el pasivo al día último de cada mes.

Los contribuyentes excluirán del pasivo, los originados por partidas no deducibles en los términos de las fracciones I, - III, IX y X del Artículo 25 de esta Ley, así como por el pasivo por impuestos retenidos. No se considerarán como pasivos los créditos diferidos.

Los contribuyentes incluirán como pasivo los anticipos de clientes y el derivado de contratos de arrendamiento financiero sin incluir los intereses no devengados. También deberán considerar como pasivo el importe de su capital social que no esté representado por acciones nominativas propiedad de personas físicas, por la Federación, Estados, Municipios, Organismos des centralizados y de acciones de emisiones que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público considere que son de las que se colocan entre el gran público inversionista, así como de las Instituciones de Crédito, de Seguros, las Organizaciones Auxiliares de Crédito, las Sociedades de Inversión y las Casas de Bolsa".

Como se puede observar en la fracción III las partidas que se consideran y menciona claramente las que se excluirán de esta fracción.

Para obtener el promedio de pasivos se realizarán las siguientes operaciones:

Cada uno de los saldos o pasivos al día último de cada -

mes, como ejemplo proveedores se sumarán los saldos obtenidos de cada uno de los meses y nos dará como resultado el importe de proveedores, así como se obtuvo el importe antes mencionado se procederá a hacer lo mismo con las demás cuentas que integran el pasivo.

Cada uno de los importes de cada una de las cuentas se sumarán y nos dará el total de pasivos.

Este total de pasivo se dividirá entre doce y nos dará como resultado el pasivo promedio.

Este pasivo promedio se multiplicará por el factor que es de 0.60, según lo señala el Congreso de la Unión para las declaraciones que deban presentarse durante el año de 1985 y esto nos dará el importe total de la fracción III para la aplicación de la deducción adicional.

Ahora bien ya habiendo obtenido las fracciones I, II y III, se procederá a lo dispuesto en la fracción IV, párrafo I el cual menciona lo siguiente:

"IV.- La deducción que se tendrá derecho a realizar será el producto obtenido conforme a la fracción I de este artículo, disminuido, en su caso, por la cantidad en que el producto de la fracción III sea superior al de la fracción II".

Como se observa la deducción a que se tendrá derecho es la obtenida en la fracción I. Si el resultado de la fracción III no es mayor que el de la fracción II.

Pero la fracción IV indica que si el resultado de la fracción III fuese mayor que el resultado de la fracción II la deducción adicional sería:

$$\text{Deducción Adicional} = \text{Fracción I} (\text{Fracción III} - \text{Fracción II})$$

El párrafo 2 menciona:

"Cuando se esté en el supuesto de la fracción V se le podrá adicionar la cantidad que resulte conforme a la fracción VI, -- siempre que la suma de los productos de las fracciones I y II de este artículo sea superior al de la fracción III del mismo".

La fracción IV y V del Artículo 51 establece que cuando el contribuyente realice operaciones con el público en general y que incluya al importe al que enajena o presta el servicio, el I.V.A., relativo, cobrando ambos conceptos en una sola cifra - y que además no fueron celebrados con contribuyentes menores, ni derivan de operaciones exentas o grabadas a tasa cero, salvo enajenación de Suelo o de Casa Habitación, podrán calcular un - complemento de la deducción adicional como lo menciona la fracción V:

"V.- El promedio de las cuentas y documentos por cobrar en moneda nacional a clientes que sean público en general - que correspondan a los doce meses anteriores al día en que haya cerrado su ejercicio, se multiplicará por el factor que señale -- anualmente el Congreso de la Unión siempre que en la documentación comprobatoria de la operación de que se trata, no se haya - efectuado la separación expresa entre el valor de la contraprestación pactada y el monto del Impuesto al Valor Agregado que se - tenga que pagar con motivo de la operación.

No se considerarán incluidos en lo dispuesto en esta fracción, la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, por los que no se pague el Impuesto al Valor Agregado, estén sujetos a la tasa de 0%, o correspondan a contribuyentes de los comprendidos en el supuesto a que se refiere el Artículo 35 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. No quedan incluidos en la limitación a que se refiere este párrafo, la enajenación del suelo y de las construcciones adheridas al mismo, destinadas a casa habitación."

En casos en que se efectúen operaciones gravadas por el Impuesto al Valor Agregado con el público en general y en las que en una sola cifra consta el Impuesto al Valor Agregado y el precio de la venta o de la operación.

Se tendrá que determinar los saldos al último día de cada mes, una vez determinado los saldos de cada uno de los meses en que se realizaron operaciones gravadas por el Impuesto al Valor Agregado con el público en general y en las que consta en una sola cifra el Impuesto al Valor Agregado y el precio de venta.

Cada uno de los saldos al día último de cada uno de los meses se sumarán y el resultado será el total de cuentas y documentos por cobrar en moneda nacional a clientes que sean público en general.

El resultado antes citado se dividirá entre doce y dará el promedio de cuentas y documentos por cobrar en moneda nacional a clientes que sean público en general.

El promedio de las cuentas por cobrar derivada de la operación antes citada se multiplicará por el factor que es de 0.60, según lo señala el Congreso de la Unión para las declaraciones que deban presentarse durante el año de 1985 y el resultado o producto obtenido se multiplica por el resultado que de la fracción VI, párrafo 1.

La fracción VI, Párrafo 1, menciona lo siguiente:

"IV.- El producto obtenido conforme a la fracción anterior se multiplicará por el factor que resulte de dividir la dife-

rencia entre el resultado de la fracción III y la suma de los resultados de las fracciones I y II de este artículo entre el mismo resultado de la suma de las citadas fracciones I y II."

Para interpretar mejor este párrafo o mejor dicho tener un conocimiento adecuado del mismo, lo estructuraré de esta forma:

$$\frac{\text{Fracción I más Fracción II menos Fracción III}}{\text{Fracción I más Fracción II}} \text{ igual a Factor}$$

El resultado de la fracción V se multiplicará por el factor obtenido según la fracción VI párrafo 1., la cantidad resultante se suma a la deducción adicional determinada en los términos de las fracciones I a IV del artículo 51.

Siempre que la suma de las fracciones I y II sea superior a la fracción III o sea:

$$\text{Fracción V por Factor igual a Cantidad Resultante}$$

Deducción que se tendrá derecho a hacer:

- 1.- Fracción I..... Si la fracción III no es mayor que la fracción II.

- 2.- Fracción I..... Si la fracción III es mayor que menos la cantidad en que el producto de la fracción III sea superior al - de la fracción II. la fracción II la deducción adicional sería;

Se le podrá adicionar la fracción V que resulte conforme a la fracción VI.

- Cantidad Resultante..... Si la suma de las fracciones I y II es superior.
- 3.- Cantidad Resultante..... Si la suma de las fracciones I y II es superior a la fracción III.

 - 4.- El Total será la Deducción Adicional.

La fracción VI, Párrafo 2, que la deducción efectuada conforme a este Artículo no afecta los valores por redimir de las inversiones.

Además dice que no se considerarán los activos y pasivos correspondientes a establecimientos ubicados en el extranjero. Un ejemplo de estos serían Clientes del extranjero los cuales pagarán con dólares, como se ve aquí la moneda nacional es la que se está devaluando en comparación con la moneda extranjera por lo que al convertirse o mejor dicho recibir los dólares que nos adeuden los convertiremos en pesos actuales, en conclusión lo que va perdiendo poder de compra es la moneda nacional, por lo tanto no pueden formar parte de los activos financieros las cuentas por cobrar en moneda extranjera.

La fracción VI, Párrafo 3, menciona que las sociedades mercantiles que sean propietarias directa o indirectamente de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otras sociedades, así como estas sociedades, sólo podrán efectuar esta deducción cuando la sociedad controladora obtenga la autorización de consoli-

dar a que se refiere la fracción IV del Artículo 57-B de esta Ley. El cual menciona que controladas como controladora cumplen con los requisitos para determinar su resultado fiscal consolidado y en la fracción IV del mencionado artículo, dice quecuente la controladora con la conformidad por escrito por el representante legal de cada una de las controladas y además obtenga autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en cuanto al escrito de conformidad de los representantes legales de las controladas no se requerirá cuando se esté a lo dispuesto en el Artículo 57-C, fracción II de esta Ley. El cual menciona cuales son las sociedades controladas y en la fracción II menciona que son aquellas en que la sociedad controladora o cualquiera de las controladas, tenga hasta el 50% de sus acciones con derecho a voto y ejerza control efectivo de la misma, en cada uno de sus incisos dice que existe control efectivo cuando;

"a).- Cuando las actividades mercantiles de la sociedad de que se trate se realizan preponderantemente con la sociedad controladora o las controladas".

"b).- Cuando la controladora o las controladas tengan - junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% en las acciones con derecho - a voto de la sociedad de que se trate."

"c).- Cuando la controladora o las controladas tengan - una inversión en la sociedad de que se trate, de tal magnitud que de hecho les permita ejercer una influencia preponderante - en las operaciones de la empresa".

Independiente de lo antes mencionado es requisito que_ obtenga autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Pú- blico para consolidar ya que sin este no podrán efectuar esta de- ducción tanto controladora como las controladas.

El último párrafo de la fracción VI, menciona sobre - las instituciones que no podrán efectuar esta deducción que son - las de crédito, de seguros y las organizaciones auxiliares de - crédito.

Además menciona que los contribuyentes que no cierren su ejercicio al 31 de diciembre, acompañarán a su declaración anual, aviso con los datos necesarios para hacer la deducción adicional.

CAPITULO QUINTO

CASO PRACTICO

CONTRIBUYENTE. OXIGENO DEL VALLE DE MEXICO, S.A.

GIRO. Fabricación de Equipo destinado a prevenir
y Controlar la Contaminación Ambiental.

EJERCICIO. 1o. de Enero de 1985 al 31 de Diciembre de -
1985.

Del Libro Mayor General de "Oxigeno del Valle de México, S. A.," empresa que fabrica equipo destinado a prevenir y controlar la contaminación ambiental.

Se obtienen los siguientes datos antes de elaborar la declaración anual del Impuesto sobre la Renta sobre el Impuesto al Ingreso de las Sociedades Mercantiles.

Los cuales nos van a servir para determinar la Deducción Adicional según el Artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

DATOS BASICOS:

1. Valor de los activos fijos en función al año en que se adquirieron:

2.- Los Saldos al día último de cada uno de los meses -
de 1985 de los Activos Financieros son:

(Cifras en Miles de Pesos).

| Mes | Bancos M.N. | Días * | Promedio del Mes. | Clientes | Documentos Deudores Por Cobrar. Diversos. | |
|------|----------------|-----------|----------------------|----------------|--|--------------|
| Ene. | 75'755 | 31 | 2'444 | 1'264 | 725 | 45 |
| Feb. | 72'440 | 28 | 2'587 | 9'511 | 712 | 8 |
| Mar. | 146'098 | 31 | 4'713 | 9'214 | 805 | 8 |
| Abr. | 9'142 | 30 | 305 | 11'078 | 771 | 12 |
| May. | 15'399 | 31 | 497 | 10'411 | 1'909 | 12 |
| Jun. | 112'174 | 30 | 3'739 | 10'900 | 1'850 | 17 |
| Jul. | 49'333 | 31 | 1'591 | 11'158 | 1'678 | 217 |
| Ago. | 229'468 | 31 | 7'402 | 12'887 | 1'752 | 1'217 |
| Sep. | 31'405 | 30 | 1'047 | 13'367 | 1'012 | 1'017 |
| Oct. | 13'769 | 31 | 444 | 12'323 | 847 | 1'017 |
| Nov. | 246'073 | 30 | 8'202 | 14'455 | 365 | 3'020 |
| Dic. | 130'244 | 31 | 4'201 | 16'410 | 379 | 88 |
| | | | <u>37'172</u> | <u>132'978</u> | <u>12'805</u> | <u>6'678</u> |
| | | | ===== | ===== | ===== | ===== |

*/ NOTA: Bancos (Depósitos Bancarios) se considera el promedio del mes.

3.- Los saldos al día último de cada uno de los meses de 1983 de los pasivos son:
(cifras en miles de pesos).

| MES | PROVEEDORES | DOCUMENTOS POR PAGAR | ACREEDORES DIVERSOS | PRESTAMOS BANCARIOS | IMPUESTOS POR PAGAR | IMPUESTOS RETENIDOS | IMPUESTOS TRANSFERIDOS |
|------------|-------------|----------------------|---------------------|---------------------|---------------------|---------------------|------------------------|
| ENERO | 8'431 | 136 | 508 | 4'600 | 3'559 | 302 | 2'417 |
| FEBRERO | 8'615 | 136 | 523 | 4'500 | 7'240 | 327 | 5'477 |
| MARZO | 8'675 | | 625 | 6'900 | 3'948 | 341 | 2'241 |
| ABRIL | 8'600 | 72 | 359 | 5'900 | 5'728 | 311 | 3'646 |
| MAYO | 11'747 | 36 | 730 | 5'975 | 2'325 | 560 | 731 |
| JUNIO | 11'905 | 32 | 545 | 6'475 | 2'568 | 773 | 1'222 |
| JULIO | 10'705 | 84 | 1'352 | 3'400 | 5'206 | 594 | 3'328 |
| AGOSTO | 8'815 | (76) | 1'695 | 4'475 | 7'227 | 464 | 5'356 |
| SEPTIEMBRE | 6'603 | 74 | 3'327 | 5'082 | 6'923 | 1'004 | 4'108 |
| OCTUBRE | 8'269 | 117 | 7'355 | 8'007 | 9'917 | 1'760 | 5'583 |
| NOVIEMBRE | 9'579 | 133 | 9'441 | 12'382 | 9'403 | 3'104 | 4'755 |
| DICIEMBRE | 8'204 | 287 | 3'156 | 13'300 | 8'211 | 3'038 | 2'805 |
| | 110'008 | 1'041 | 29'816 | 81'186 | 72'755 | 12'577 | 41'927 |

• NOTA: En impuestos por pagar están incluidos los \$ 12'577, de impuestos sobre Productos del Trabajo (I.S.P.T.) y los \$ 41'927 de impuestos al Valor Agregado (I.V.A.)

OBJETIVOS:

- a).- DETERMINAR LA DEPRECIACION A DEDUCIR POR 1985 EN FUNCION AL AÑO EN EL QUE SE ADQUIRIERON LOS ACTIVOS FIJOS, ADEMAS APLICAR LOS FACTORES QUE DA EL CONGRESO DE LA UNION PARA OBTENER LA FRACCION I.
- b).- DETERMINAR EL PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS, ADEMAS APLICAR EL FACTOR QUE DA EL CONGRESO DE LA UNION PARA OBTENER LA FRACCION II.
- c).- DETERMINAR EL PROMEDIO DE PASIVOS, ADEMAS APLICAR EL FACTOR QUE DA EL CONGRESO DE LA UNION PARA OBTENER LA FRACCION III.
- d).- DETERMINACION DE LA DEDUCCION ADICIONAL QUE SE TENDRA DERECHO A REALIZAR PARA EL EJERCICIO DE 1985 Y QUE SE PRESENTA LA DECLARACION EN 1986.

Determinación de la depreciación a deducir en 1985 en función al año en el que se adquirieron los activos fijos:

(cifras en Miles de Pesos)

| AÑO | 5% EDIFICIO | 33% MAQUINARIA Y EQUIPO | 20% EQUIPO DE TRANSPORTE | 10% EQUIPO DE OFICINA | 4% EQUIPO DE COMPUTO | 5% GASTOS DE INSTALACION | BASE DE DEPRECIACION | FACTOR DE AJUSTE | IMPORTE |
|------|----------------|-------------------------------|--------------------------------|-----------------------------|----------------------------|--------------------------------|-------------------------|---------------------|---------------------|
| 1972 | 500 | | | | | 5 | 505 | 45.045 | 22'746 |
| 1973 | | | | | | 3 | 3 | 30.576 | 92 |
| 1976 | | | | 50 | | | 50 | 26.457 | 1'323 |
| 1977 | | | | 75 | | | 75 | 22.670 | 1'700 |
| 1980 | | | | 20 | | | 20 | 17.349 | 347 |
| 1979 | | | | 15 | | 15 | 30 | 14.550 | 437 |
| 1983 | | | | 50 | | | 50 | 12.178 | 609 |
| 1981 | | 400 | | 90 | | | 490 | 9.459 | 4'635 |
| 1982 | | 600 | | 40 | 375 | 8 | 1'023 | 7.171 | 7'336 |
| 1983 | | 400 | 400 | 10 | 500 | | 2'560 | 4.139 | 10'596 |
| 1984 | | 800 | 800 | 20 | 875 | 10 | 2'755 | 1.544 | 4'254 |
| 1985 | | 600 | 600 | 30 | 1'000 | 13 | 3'043 | 0.600 | 1'826 |
| | 500 | 2'800 | 2'800 | 400 | 2'750 | 54 | 10'604 | | 55'903 |
| | | | | | | | | | TOTAL FRACCION I... |

a).- Determinación de la depreciación a deducir en función al año en el que se adquirieron los activos fijos:

(cifras en miles de pesos)

| AÑO | 5% EDIFICIO | | 20% EQUIPO DE TRANSPORTE | | 10% EQUIPO DE OFICINA | | 25% EQUIPO DE COMPUTO | | 5% GASTOS DE INSTALACION | | BASE DE DEPRECIACION | FACTOR DE AJUSTE | IMPORTE |
|------|-------------|---------------------|--------------------------|-----|-----------------------|-----|-----------------------|-------|--------------------------|--------|----------------------|------------------|---------|
| | 35X | MAQUINARIA Y EQUIPO | 35X | 35X | 35X | 35X | 35X | 35X | 35X | 35X | | | |
| 1972 | 500 | | | | | | | | 5 | 505 | 45,045 | | 22,748 |
| 1975 | | | | | | | | | 3 | 3 | 30,576 | | 91 |
| 1976 | | | | | 50 | | | | | 50 | 26,457 | | 1,323 |
| 1977 | | | | | 75 | | | | | 75 | 22,670 | | 1,760 |
| 1978 | | | | | 20 | | | | | 20 | 17,349 | | 347 |
| 1979 | | | | | 15 | | | | 15 | 30 | 14,550 | | 437 |
| 1980 | | | | | 50 | | | | | 50 | 17,178 | | 609 |
| 1981 | | | | 400 | | 90 | | | | 490 | 9,459 | | 4,635 |
| 1982 | | | | 600 | | 40 | | 375 | 6 | 1,023 | 7,171 | | 7,336 |
| 1983 | | | | 400 | | 10 | | 500 | | 2,566 | 4,139 | | 10,556 |
| 1984 | | | | 800 | | 20 | | 675 | 10 | 2,755 | 2,514 | | 4,254 |
| 1985 | | | | 600 | | 30 | | 1,000 | 13 | 3,043 | 6,630 | | 1,826 |
| | 500 | 4,100 | 1,600 | | 400 | | 2,750 | | 54 | 10,604 | | | 55,903 |

b).- Determinación del promedio de activos financieros, así como la aplicación del factor que da el Congreso de la Unión:

CONCEPTO:

| | | | |
|-----|------------------------------|----------------|--|
| (+) | BANCOS M.N. | 37'172 | |
| | CLIENTES | 132'978 | |
| | DOCUMENTOS POR COBRAR | 12'805 | |
| | DEUDORES DIVERSOS | 6'678 | |
| | | <u>189'633</u> | |
| | TOTAL ACTIVOS FINANCIEROS | 189'633 | |
| | ENTRE | <u>12</u> | |
| | PROMEDIO ACTIVOS FINANCIEROS | 15'803 | |
| | POR EL FACTOR | <u>0.60</u> | |
| | TOTAL FRACCION II. | <u>9'482</u> | |

c).- Determinación del promedio de pasivos, así como la aplicación del factor que da el Congreso de la Unión:

CONCEPTO:

| | | | |
|-----|--------------------------------|----------------|----------------|
| (+) | PROVEEDORES | 110'008 | |
| | DOCUMENTOS POR PAGAR | 1'041 | |
| | ACREEDORES DIVERSOS | 29'816 | |
| | PRESTAMOS BANCARIOS | 81'196 | |
| | IMPUESTOS POR PAGAR | 72'755 | |
| | | <u>294'816</u> | |
| | TOTAL PASIVOS | | 294'816 |
| (-) | IMPUESTOS RETENIDOS (I.S.P.T.) | 12'577 | |
| | IMPUESTOS TRASLADADOS (I.V.A.) | 41'927 | |
| | | <u>54'504</u> | |
| | ENTRE | | <u>240'312</u> |
| | PROMEDIO PASIVOS | | <u>12</u> |
| | POR EL FACTOR | | <u>20'026</u> |
| | TOTAL FRACCION III | | <u>0.60</u> |
| | | | <u>12'016</u> |

d).- Determinación de la deducción adicional:

FRACCION I. DISMINUIDO CUANDO LA FRACCION III. SEA SUPERIOR A LA FRACCION II.

○ SEA:

FRACCION I. + FRACCION II. - FRACCION III. = DEDUCCION ADICIONAL.

| | |
|----------------------|-------------------------|
| FRACCION I. | \$ 55'903 |
| MAS | |
| FRACCION II. | <u>9'482</u> |
| | 65'385 |
| MENOS | |
| FRACCION III. | <u>12'016</u> |
| DEDUCCION ADICIONAL. | <u><u>\$ 53'369</u></u> |

N O T A S

1.- En casos en que se efectúen operaciones gravadas en I.V.A., y el precio de la venta o de la operación, según lo mencionan las fracciones IV y V del Artículo 51 que establece que - - cuando el contribuyente realice operaciones con el público en general y que incluya el importe al que enajena o presta el servicio, el I.V.A., relativo, cobrando ambos conceptos en una sola cifra y que además no fueron celebrados con contribuyentes menores, ni derivan de operaciones exentas o gravadas a tasa 0, salvo ENAJENACION DE SUELO o DE CASAS HABITACION, podrá calcularse un complemento en la deducción adicional.

2.- Por disposición expresa contenida en la fracción III del Artículo 51 establecida posiblemente para fomentar tanto que las acciones sean nominativas como que están en manos de personas físicas y no de otras sociedades mercantiles o sea que los accionistas sean personas físicas se estableció en esa fracción que se consideraría - como PASIVO el capital social que esté en las siguientes condiciones:

"También deberán considerar como Pasivo el importe de su capital social que no esté representado por acciones nominativas propiedad de personas físicas, por la Federación, Estados, Municipios, Organismos descentralizados y de acciones de emisiones que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público considere que son de las que se colocan entre el gran público inversionista así como de las Instituciones de Crédito; de seguros, las organizaciones auxiliares de crédito, las sociedades de inversión y las casas de bolsa".

3.- En los casos en que la fracción III no es mayor que la fracción II, la deducción que se tendrá derecho a hacer será la fracción I., a la cual se le podrá adicionar la fracción V (si hay este tipo de operaciones).

Si la suma de las fracciones I y II es superior a la fracción III.

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

1.- La Deducción Adicional tiene por objeto proteger a las empresas de la inflación.

La cual pudieran hacer los contribuyentes por primera vez en la declaración anual del Impuesto sobre la Renta correspondiente a ejercicios cuya declaraciones debían presentarse en el año calendario 1979 o sea el ejercicio 1978, con base en el Artículo Tercero Transitorio que se publicó en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1978.

Dicha deducción quedó establecida en el texto de la Ley a partir del 1o. de enero de 1979 en el Artículo 20-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y a partir del 1o. de enero de 1981 - en el Artículo 51 en el cual aparece hasta la fecha.

Se estableció porque no era equitativo una utilidad en la que no se había reconocido la inflación, además evita que las em-

presas distribuyan utilidades a los accionistas que solamente en teoría las han obtenido.

2.- Las Inversiones en Bienes o Activos Fijos son el conjunto de bienes tangibles que utilizan los contribuyentes para la realización de sus actividades empresariales y que se demeritan por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo.

Para la deducción de Inversiones en Bienes se considerarán las Amortizaciones y Depreciaciones autorizados por los Artículos 43 a 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y no la calculada utilizando porcentos superiores, ni aún en caso en que se hubiesen autorizado específicamente a la empresa por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ni los que autoriza el Artículo 163 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

3.- Los factores aplicables para las Inversiones en Bienes, Activos Financieros y Pasivos, se dan a conocer en la Ley de Ingresos de la Federación, que es publicada en los últimos días del mes de diciembre, en este caso de 1985.

La Deducción Adicional en relación a los Activos Financieros reconoce la pérdida sufrida en el poder de compra desde la fecha en que se concertaron hasta la fecha de su conversión a efectivo o de su presentación en los Estados Financieros al cierre del ejercicio. Aún cuando esa pérdida queda parcial o totalmente compensada o superada por los Pasivos contraídos. Por el beneficio financiero percibido entre la fecha en que se concertaron y la fecha en que pagaron o al cierre del ejercicio.

4.- En esencia es en el Artículo 10 en donde hace efecto la Deducción Adicional ya que ésta se podrá restar de la utilidad fiscal o en su caso sumar a la pérdida fiscal.

La deducción que se tendrá derecho a realizar será:

a). La Fracción I (Deducción de Inversiones)... Si la Fracción III (Pasivo) no es mayor que la Fracción II, (Activos Financieros) o en su caso,

b). La Fracción I (Deducción de Inversiones) menos la cantidad en que el producto de la Fracción III (Pasivo) sea superior al de la Fracción II (Activos Financieros).

A los incisos a) y b), según sea el caso se le podrá --
adicionar la Fracción V (Clientes que sean público en general). -
Si la suma de las Fracciones I (Deducción de Inversiones) y II --
(Activos Financieros) es superior a la Fracción III (Pasivo).

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

- Alonso y Prieto Rafael, Crisis y Retos de la Información Financiera, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, 1979.
- Anzures, Maximino. Contabilidad General. Editada por el autor 2a. edición, 11a. reimpresión, México, 1971.
- Código de Comercio y Leyes Complementarias. Editorial Porrúa. -- 4a. edición, México, 1961.
- Código Fiscal de la Federación y Reglamento. México. Editorial -- Porrúa. México, 1985.
- Du'Tilly, Roberto y Ramos, Daniel. Contabilidad Contemporánea. -- Teoría y Elementos. Editorial Trillas. México, 1975.
- Impuesto sobre la Renta. Ley y Reglamento. Editorial Porrúa. - - México, 1979., 1980., 1981., 1982., 1983., 1984., 1985.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. Comisión de Principios de Contabilidad. Boletines A-1., C-1., C-2., C-3., C-5., C-6., C-8., C-9., C-11., C-12., referentes a Principios Contables Básicos y aplicables a conceptos específicos. México, 1973.

- Kohler L., Eric. Diccionario para Contadores. Unión Tipográfica Editorial Hispano-Americana, México, 1974.
- Lara Flores, Elfas. Primer curso de Contabilidad. Editorial - - Trillas, 5a. edición, México, 1971.
- Lara Flores, Elfas. Segundo curso de Contabilidad. Editorial - - Trillas, México, 1971.
- Rufz Urquiza y Cfa., S.C. Reconocimiento de los efectos de la - - Inflación en la Información Financiera Aspectos Conceptuales. - - México, 1984.
- Torres Serrano Laura. Entorno y Equilibrio Financiero de las Em-
presas en Epocas Inflacionarias, E.S.C.A. México, 1984.
- Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de - -
agosto de 1982.
- Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1978.
- Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1981.
- Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1982.
- Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1983.
- Resolución 41-A que se publicó en el Diario Oficial de la Federación
del 24 de agosto de 1982.