

41
2ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
SEMESTRE DE
SEMINARIOS Y
TALLERES PROFESIONALES
U. N. A. M.

**FACULTAD DE CONTADURIA
Y ADMINISTRACION**

U/0803/93

**LA RELACION ENTRE
LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD
GENERALMENTE ACEPTADOS,
LAS NORMAS FISCALES
RELACIONADAS CON LA INFLACION
Y SU REPERCUSION EN
EL DICTAMEN DE
LOS ESTADOS FINANCIEROS
PARA
EFECTOS FISCALES**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
CONTABLE**

QUE EN OPCION AL GRADO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
PRESENTA

**GUILLERMO LUIS MARTINEZ
ZAMBRANO**



DIRECTOR DE TESIS: C.P. BENITO YAMAZAKI ENDO
MEXICO, D.F.

1993

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

**LA RELACION ENTRE LOS PRINCIPIOS DE
CONTABILIDAD GENERALMENTE
ACEPTADOS, LAS NORMAS FISCALES
RELACIONADAS CON LA INFLACION Y SU
REPERCUSION EN EL DICATAMEN DE LOS
ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS
FISCALES**

INDICE

INTRODUCCION		1
CAPITULO I	LOS ESTADOS FINANCIEROS Y LOS PRICIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS	5
I.1.	OBJETO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN EPOCAS INFLACIONARIAS	5
I.2.	EFFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA (BOLETIN B10)	8
I.3.	LOS CUATRO DOCUMENTOS DE ADECUACIONES AL B-10	30
I.4.	DOCUMENTOS SOPORTES QUE DEBE TENER LA EMPRESA Y EL AUDITOR EN CUANTO A LA REEXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS	44

CAPITULO II	DISPOSICIONES FISCALES Y LA RELACIÓN CON LOS ESTADOS FINANCIEROS	51
II.1.	LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LOS EFECTOS INFLACIONARIOS.	51
II.2.	DIFERENCIA ENTRE LAS DISPOSICIONES FISCALES Y LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD RELACIONADOS CON LA REEXPRESION:	72
II.3.	LA CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y RESULTADO FISCAL.	80
II.4.-	DETERMINACION DE LA BASE PARA LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES, SEGUN ARTICULO 14 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.	83
CAPITULO III	LAS NORMAS DE AUDITORÍA Y LA EVIDENCIA DOCUMENTAL QUE DEBE TENER EL CONTADOR PÚBLICO EN RELACIÓN A LA INFLACIÓN	93
III.1.	DOCUMENTACION SOPORTE DEL CALCULO DEL COMPONENTE INFLACIONARIO.	93
III.2.	CALCULO DE LAS DEPRECIACIONES CONTABLE Y FISCAL.	104
III.3.	CONCILIACION ENTRE EL COSTO DE VENTAS Y DEDUCCIONES POR COMPRAS Y GASTOS DE FABRICACION.	119

III.4.	DOCUMENTACION SOPORTE CON RELACION A LA UTILIDAD CONTABLE Y FISCAL EN VENTA DE ACTIVOS FIJOS:	121
III.5.	ACTUALIZACION DE PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES:	123
CAPITULO IV	EL DICTAMEN DEL CONTADOR PÚBLICO Y SU RELACIÓN CON LAS NUEVAS DISPOSICIONES Y NORMATIVIDADES CONTABLES Y FISCALES	129
IV.1.	EL DICTAMEN TRADICIONAL DEL CONTADOR PUBLICO:	129
IV.2.	EL BOLETIN B-12:	138
IV.3.	DISPOSICIONES NORMATIVAS DEL DICTAMEN FISCAL.	150
IV.4.	EL DICTAMEN FISCAL Y LOS PAPELES DE TRABAJO EN CUANTO A LOS DIVERSOS CALCULOS DE LAS BASES FISCALES:	167
IV.5.	LAS REPERCUSIONES LEGALES Y FISCALES DEL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO.	176
CAPITULO V	PRESENTACIÓN DE LOS ANEXOS DEL DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES	181
V.1.	INTEGRACION Y PRESENTACION EN DISCO MAGNETICO FLEXIBLE DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES Y REQUISITOS DE SU CONTENIDO.	181

V.2.	CASO PRACTICO	201
CONCLUSIONES		247
BIBLIOGRAFIA		253
ANEXO 1		254

INTRODUCCION

Actualmente la importancia del dictamen de Estados Financieros para efectos Fiscales se deriva de la confianza que le tienen las autoridades fiscales, así como las personas que lo solicitan, principalmente los empresarios, ya que es un instrumento reconocido y útil.

Esta confianza no está depositada exclusivamente a una persona o informe, sino a la profesión del Contador Público, ya que la práctica de la auditoría de los Estados Financieros es un servicio profesional que es confiado exclusivamente al Contador Público, originado principalmente de los esfuerzos realizados por los profesionales que ejercen dicha actividad.

El gobierno ha incrementado sus ingresos, ya que previamente a la presentación del Dictamen Fiscal ante la autoridad, deben corregirse todas aquellas omisiones o errores detectados en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, como contribuyente o retenedor independientemente de su monto o naturaleza.

La muestra más palpable de los beneficios que tiene el dictamen fiscal, principalmente para las autoridades fiscales, es que a partir de los ejercicios fiscales que terminaron en diciembre de 1990, se hace obligatorio que determinado tipo de contribuyentes dictaminen sus Estados Financieros para Efectos Fiscales. Esto es un

reconocimiento al buen servicio profesional desarrollado por los Contadores Públicos, quienes participan en forma directa y responsable en la modernización de nuestro país.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., se ha abocado a la tarea de establecer las normas que debe satisfacer la información financiera que producen las empresas para cumplir con los requisitos de utilidad y confiabilidad. Estas normas están plasmadas en los Boletines de Principios de Contabilidad emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad y promulgados por el Consejo Nacional Directivo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C., con el carácter de disposición fundamental y por lo tanto, normativa de la actuación de todos los Contadores Públicos asociados a él. Así mismo, dicho Instituto ha emitido, a través de su comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría y promulgado con el mismo carácter de disposición fundamental, las normas de auditoría que rigen la actuación del Contador Público al dictaminar Estados Financieros.

Actualmente, uno de los problemas más graves que vive nuestro país es la INFLACION, situación que no requiere mayor énfasis, sin embargo, éste fenómeno económico está provocando una serie de cambios a los que tradicionalmente no se estaba acostumbrado. La actualización, hoy más que nunca se vuelve imprescindible para estar al corriente en este tipo de información.

La aplicación del Boletín B-10 a partir de los ejercicios sociales que concluyeron el 31 de Diciembre de 1984, obliga a incorporar los Efectos de la Inflación en los Estados Financieros básicos. Los auditores, al emitir su opinión, deberán verificar que se cumplió con esa disposición.

Por otro lado las autoridades fiscales también reaccionan ante el impacto de la Inflación en la carga fiscal de los contribuyentes y en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Ya se reconoce la actualización de los activos fijos para efectos de la deducción de la depreciación reexpresada por lo cual existe ya un reconocimiento de la actualización por Inflación, determinada por el método de índices. También se reconocen los conceptos que reflejan el efecto de la Inflación en el caso de la denominada "Ganancia

Inflacionaria” y “Pérdida Inflacionaria”, por lo cual si bien no son los mismos procedimientos para determinar dicha ganancia o pérdida Inflacionaria, es muy similar a la ganancia o pérdida Monetaria del B-10.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal han dictado reglas para la presentación de la información financiera por el ejercicio de 1991 en discos magnéticos flexibles sin opción a ser presentada en el cuadernillo tradicional y cumplir con la nueva reglamentación emitida en las resoluciones contenidas en los diarios oficiales del 31 de Marzo, 13 de Abril y 30 de Abril de 1992, mencionando que en esta última se obliga al Contador Público a presentar la información en discos flexibles elaborados de acuerdo con el instructivo para la Integración y Presentación de los documentos que debe contener el Dictamen.

El ingreso a la modernidad es un hecho inevitable y no es posible quedarse al margen de los impresionantes avances que han ocurrido tanto en la ciencia como en la tecnología, en este siglo que nos ha tocado vivir, con los cuales el mundo ha logrado un desarrollo acelerado.

Bajo esta perspectiva, la contaduría pública no puede ni debe marginarse en áreas como son la contable, la auditoría, las finanzas, los presupuestos, etc. La profesión ya ha ingresado a la era de la informática, aún cuando este paso ha sido paulatino, ya que esta es una disciplina de la cual el contador público tiene únicamente conocimientos básicos que le permiten estar medianamente actualizado con herramientas modernas para la optimización de su actividad; pero de ninguna manera para usurpar esta profesión o actividad. Es así como podría darse el caso en una revisión de discos magnéticos por parte de las autoridades, no saber o conocer si está correctamente grabada la información con apego a las disposiciones vigentes, o si el técnico por error o falla mecánica o condiciones del medio ambiente, o por haber expuesto el disco ante un aparato telefónico o doblado involuntariamente, dañó la información o simplemente la contaminó con alguno de los miles de virus que existen en este medio electrónico.

No se trata de oponerse a la modernidad por sólo hacerlo; por el contrario, se

deberá pugnar porque paulatinamente la contaduría pública y concretamente el área de Dictaminación de Información Financiera, ingrese a la informática, pero a través de un periodo de aprendizaje del manejo de los instructivos que habrá de publicar la Secretaría, y conjuntamente con los organismos colegiados promocionar cursos que permitan al Contador Público actualizarse en tan sofisticados programas y sistemas de cómputo.

La autoridad hacendaria tiene facultades para imponer sanciones al Contador Público que no cumpla con las disposiciones y reglas relativas a la emisión del Dictamen Fiscal. Dichas sanciones van desde la suspensión temporal hasta la cancelación del registro del Contador Público, lo que lo inhabilita para emitir Dictámenes Fiscales.

El estudio presentado a continuación tiene el propósito de orientar y servir de guía en la preparación y presentación del dictamen de Estados Financieros para Efectos Fiscales. Dicho estudio contiene: Reglas Generales, su presentación ante las autoridades fiscales, sus requisitos, la responsabilidad legal a la cual queda sujeto el Contador Público revisor y su fundamento legal.

Este trabajo se realizó esperando que su contenido sea útil y sirva de apoyo para la mejor comprensión de los usuarios del "Dictamen de Estados Financieros para Efectos Fiscales".

CAPITULO I

Los Estados Financieros y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

1.1.- OBJETIVO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN EPOCAS INFLACIONARIAS

Los Estados Financieros deben cumplir el objetivo de informar sobre la Situación Financiera de la empresa a cierta fecha, los resultados de sus operaciones y los cambios en su Situación Financiera por el período contable terminado en dicha fecha. De aquí se desprende que los Estados Financieros básicos comprenden el Balance General, el Estado de Resultados, de Variaciones en el Capital Contable y de Cambios en la Situación Financiera, así como las Notas que son parte integrante de los mismos.

La administración de toda empresa tiene la responsabilidad, entre otras, de informar periódicamente a los diversos interesados en ella acerca de la Situación Financiera y los Resultados de las operaciones de esa empresa.

En épocas inflacionarias como la que estamos viviendo en México, los Estados

Financieros Históricos ya no son un elemento informativo para la toma de decisiones de los accionistas y demás usuarios interesados en ella.

El Balance General o Estado de Posición Financiera Histórico muestra cifras de activos, pasivos y capital de diferentes fechas de adquisición, inversiones y obligaciones contraídas o aportaciones de capital, consecuentemente corresponden a diferentes poderes adquisitivos de moneda.

Por tanto, se requiere que el Estado de Posición Financiera sea actualizado en su totalidad, para que los valores que represente sean a una fecha determinada y a valores de poder adquisitivo de fin de período.

Por otra parte, el Estado de Resultados Histórico deberá actualizarse a valores de poder adquisitivo de fin de período, es decir, a pesos cuyo poder adquisitivo corresponda al período que abarca dicho Estado, a fin de evitar que se comparen ingresos actualizados con costos históricos.

La lectura de los Estados Financieros Reexpresados nos permitirá, en condiciones normales, conocer lo que sucedió en la empresa en un período determinado e igualmente nos dará a entender cual es la situación financiera real de dicha empresa.

Es pertinente hacer comparaciones entre los Estados Financieros Reexpresados y los Históricos, para conocer los Efectos de la Inflación; sin embargo, la información de los Estados Reexpresados debe ser relevante y oportuna para despertar en los usuarios confianza por haber sido elaborados sobre bases consistentes, apegados a la realidad. Además, deben ser comparables entre sí de tal forma que nos permitan conocer las desviaciones que han ocurrido de un ejercicio a otro.

Las operaciones de una entidad están relacionadas, en su mayor parte, con el valor actual de la moneda y no con el que tenía en años anteriores.

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; puesto que se están comparando en muchas ocasiones pesos de hoy con costos y gastos de ayer. Las cifras que muestran los Estados Financieros en general pueden ser significativos, como por ejemplo:

- Inventarios Subvaluados
- Activos Fijos Subvaluados
- Depreciación Acumulada Subvaluada
- Utilidades irreales
- Capital Contable, que no muestra la pérdida del poder adquisitivo de la moneda.

Al estar basados los resultados de una entidad en la contabilidad tradicional, puede provocar que se dude de su credibilidad, a nivel accionistas, sindicato y en general, el público, pues aparentemente éstos reportan altas utilidades y contradictoriamente afrontan situaciones de crisis en liquidez y escasez de capital, por lo tanto, no pueden hacer frente a las demandas de dividendos de las acciones, de mayores salarios a los trabajadores y de mejores precios al público consumidor.

Por definición, resulta imposible obtener ganancias en un período inflacionario porque la inflación representa la destrucción sistemática de la riqueza.

Es indudable que ante este panorama la información financiera debe actualizarse para hacer frente a la época inflacionaria.

En sus diversas áreas las empresas deberán tomar una serie de medidas que permitan establecer políticas sanas y quizás, un poco conservadoras para hacer frente a las épocas inflacionarias. Así por ejemplo, sería conveniente no sustraer recursos mediante el pago de dividendos que estén basados en utilidades ficticias. Lograr

una estructura financiera más favorable teniendo pasivos monetarios que superen a los activos monetarios, los excedentes en efectivo no tenerlos en inversiones monetarias, para lo cual se debe ejercer un mayor control en el manejo de recursos financieros; en general, políticas que permitan sostener a la empresa ante ésta situación inflacionaria. Una de las medidas, quizá la más importante, está en proceder a la reexpresión de la información financiera, ésto es, actualizar la información financiera, tomando en cuenta los efectos de la inflación.

I.2.- EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA (BOLETIN B-10)

ANTECEDENTES

En 1973 se emitió el Boletín B-5 "Registro de Transacciones en moneda extranjera" el cual fué una solución en sus circunstancias. El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través de su Comisión de Principios de Contabilidad, emitió el Boletín B-7 "Revelación de los efectos de la inflación en la información financiera", a finales de 1979 y que constituye el antecedente inmediato del Boletín B-10. Desde su vigencia a partir de 1980 y hasta quedar sin efecto por la entrada en vigor del Boletín B-10, se tiene una serie de experiencias en su aplicación, que se recogen principalmente a través de una encuesta durante el año de 1981 y que con las investigaciones y discusiones a nivel técnico, sirvieron de base para la emisión del Boletín B-10 sobre la reexpresión de la información financiera.

Durante 1984, primer año de aplicación del Boletín B-10, la Comisión de Principios de Contabilidad emitió las Circulares 25 y 26 con el objeto de aclarar dudas y dar respuestas a preguntas que se recibieron en relación a la aplicación del B-10.

Con base en lo anterior y diversas investigaciones que se realizaron, se consideró

que se deberían realizar diversas adecuaciones en Octubre de 1985.

En Noviembre de 1987 los criterios de la Circular 28 se emitieron en el segundo documentos de Adecuaciones al Boletín B-10.

El 30 de Junio de 1989 fué aprobado el tercer documento de Adecuaciones al Boletín B-10.

A principios de 1992 fué publicado el Cuarto Documento de Adecuaciones al Boletín B-10.

MÉTODOS DE REEXPRESION:

- a) Método de Ajuste al costo histórico por cambios en el nivel general de precios.

Consiste en corregir la unidad de medida empleada para la contabilidad tradicional, utilizando pesos constantes en vez de pesos nominales.

- b) Método de Actualización de costos específicos (valores de reposición). Únicamente aplicable a los rubros de inventarios y los activos fijos, así como a los costos o gastos del período asociados con dichos rubros. Las demás partidas se actualizarán por Cambios en el Nivel General de Precios.

Se funda en la medición de valores que se generan en el presente, en lugar de valores provocados por intercambios realizados en el pasado.

- c) Las inversiones en subsidiarias no consolidadas y asociadas, independientemente del método de actualización, deben valuarse por el método de participación.

CONSIDERACIONES GENERALES:

- La información obtenida por cada método no es comparable porque parten de bases diferentes.
- No existe suficiente evidencia que avale exclusivamente uno de los métodos.
- Para lograr mayor grado de comparabilidad, la solución ideal sería aplicar un sólo método. Esto será posible cuando se provean más elementos de juicio con la experiencia.
- Cada empresa podrá elegir entre estos dos métodos, aquél que de acuerdo a sus circunstancias presente una situación más real.
- Se recomienda no mezclar los dos métodos en la actualización de inventarios y activos fijos.
- De llevarse a cabo, por razones prácticas, la mezcla sólo debe efectuarse entre activos de naturaleza diferente y nunca dentro de un mismo rubro.
- Las empresas que consoliden deben manejar los mismos métodos.
- Deben conservarse datos históricos. Esto implica coexistencia entre cifras históricas y cifras actualizadas.
- El propósito de la actualización deberá considerarlo como algo sujeto a un permanente proceso de investigación y experimentación.

OBJETIVO Y ALCANCE DEL BOLETIN B-10:

- Establecer reglas relativas a la valuación y presentación de la información financiera en un entorno inflacionario.

- Es Aplicable a toda entidad que prepare estados financieros. Tiene vigencia a partir de los ejercicios sociales que concluyan el 31 de Diciembre de 1984. (Se exhorta a observar normas con anterioridad, opción 1983).

Se deja sin efecto:

- a) Boletín B-7
- b) Boletín B-5
- c) Circulares 14 y 19

PRIMERA ADECUACIONES AL B-10:

Sus disposiciones son obligatorias en ejercicios sociales que concluyan el 31 de Diciembre de 1985 y optativamente si concluyeron entre 30 de Junio y 31 de Diciembre de 1985.

SEGUNDA ADECUACIONES AL B-10:

Sus disposiciones se deberán aplicar en los estados financieros de ejercicios que se inicien a partir de Enero de 1988.

TERCERA ADECUACIONES AL B-10:

Sus disposiciones entrarán en vigor a partir de los ejercicios iniciados el 1º de Enero de 1990. Aunque su observancia puede efectuarse anticipadamente.

Quedan sin efecto disposiciones del B-10 original, el primero y segundo documento de adecuaciones que se opongan a las disposiciones del tercer documento de adecuaciones.

CUARTO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10:

Sus disposiciones se deberán aplicar en los Estados Financieros a partir de Enero de 1992. Quedan sin efecto las disposiciones contenidas en el Boletín B-10 relativas a la aplicación de la paridad técnica y los criterios contenidos en la Circular 34.

NORMAS GENERALES DEL BOLETIN B-10:

Partidas que deben actualizarse:

Todas y cada una de las partidas que integran los estados financieros deben expresarse en moneda del mismo poder adquisitivo, siendo éste, el de la fecha del balance.

Cuando se presentan estados financieros comparativos, se deben reexpresar en pesos de poder adquisitivo del último ejercicio informado.

Además deberá determinarse:

- a) El resultado por tenencia de activos no monetarios.
- b) El costo integral de financiamiento.

Existe opción entre los métodos, cambio en el nivel general precios o costos específicos. La regla es no combinar métodos, excepto en rubros distintos. Al integrar la Actualización en los Estados Financieros básicos se debe revelar:

- Que la información está expresada en pesos de poder adquisitivo a determinada fecha.

- Los criterios de cuantificación.

- El significado e implicación de ciertos conceptos.

LINEAMIENTOS PARTICULARES:

Quando se aplique el método de ajuste por Cambios en el nivel general de precios para la actualización de los conceptos no monetarios no se deberá considerar:

Si dentro de las partidas que se actualizan se incluyen fluctuaciones cambiarias, incluir sólo el valor histórico original (en caso de primera reexpresión).

Que las fluctuaciones cambiarias deben reflejarse disminuyendo el efecto monetario acumulado.

RENGLONES QUE SE ACTUALIZAN:

- Inventarios y Costo de Ventas.
- Inmuebles, Planta y Equipo y Depreciación.
- Capital Contable.
- Determinación del Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios.
- Determinación del Costo Integral de Financiamiento.

A continuación se indican síntesis explicativa de los renglones anteriores:

ACTUALIZACION DE INVENTARIOS Y COSTO DE VENTAS.

VALLIACION:

El monto de la Actualización será la diferencia entre el costo histórico a pesos nominales (o el reexpresado anterior) y el valor actualizado. Cada empresa elige, previo estudio de su Característica, Circunstancias y de la Relación Costo Beneficio en la información y el método de actualización.

ACTUALIZACION DE INVENTARIOS:

1. Método de ajuste al costo histórico por cambios en el nivel general de precios.
2. Método de actualización de costos específicos (Valores de reposición).
 - A. Valor del inventario por Primeras Entradas - Primeras Salidas.
 - B. Valor del inventario por última compra cuando ésta es representativa en el mercado.
 - C. Valor del inventario a costo estándar, cuando éste sea representativo en el mercado.
 - D. Emplear índices específicos para los inventarios, emitidos por institución reconocida o desarrollados por la propia empresa a base de estudios técnicos.
 - E. Emplear costos de reposición, si éstos son substancialmente diferentes a los de la última compra.

El importe de los inventarios no debe exceder el valor de realización.

ACTUALIZACION DEL COSTO DE VENTAS:

El objetivo es relacionar el precio de venta del Artículo con el costo que le hubiera correspondido al momento de la misma.

PROCEDIMIENTOS APLICABLES:

- A) Método de ajuste al costo histórico por cambios en el nivel general de precios:
1. El Costo de ventas se debe expresar en pesos de poder adquisitivo del mes de venta.
 2. Para efectos prácticos, se logra determinando el costo de ventas mensual aplicando el factor al inventario inicial y final para que reflejen los precios del mes.
- B) Método de costos específicos:
1. Aplicación de índices específicos.
 2. Aplicando Ultimas Entradas - Primeras Salidas.
 3. Valuación a costo estándar. Si éstos son representativos, valorar a costos vigentes al momento de la venta.
 4. Aplicación del valor de reposición de cada artículo al momento de su venta.

El costo de ventas del período, independientemente del método seguido, debe quedar reexpresado a la fecha del balance para que exista congruencia, del mismo procedimiento de inventarios y costo de ventas.

CUENTA TRANSITORIA:

El monto de la Actualización es resultante de varios factores, el efecto total sólo se determina hasta el fin del período. Se debe emplear una cuenta transitoria para acreditar la actualización, la cual, al fin del período, se salda contra los componentes que la integran.

PRESENTACION:

El inventario aparecerá en el balance a su valor actualizado y el costo de ventas en el estado de resultados a su valor actualizado.

REVELACION:

En los estados financieros o en sus notas se deberá revelar el método y procedimiento de actualización del inventario y costo de ventas.

ACTUALIZACION DE INMUEBLES, PLANTA Y EQUIPO, Y DEPRECIACION:

VALUACION:

El monto de actualización es la diferencia entre su valor actualizado neto y su valor en libros.

En periodos subsecuentes se toma como valor en libros el último valor actualizado menos su depreciación acumulada.

MÉTODOS DE ACTUALIZACION:

Cada empresa elegirá entre los métodos de:

- A) Ajuste al costo histórico por cambios en el nivel general de Precios.

B) Actualización de costos específicos, este se puede determinar:

1. Por avalúo de perito independiente. Por estudio técnico que debe satisfacer:

a) Los siguientes datos.

Valor de reposición nuevo.

Valor neto de reposición.

Vida útil remanente.

Valor de desecho.

b) Los bienes de la misma clase deben tratarse en forma congruente.

c) La actualización no debe ser global sino asignar valores específicos.

d) Debe existir congruencia de las políticas por capitalización.

2. Empleando índices específicos emitidos por el Banco de México u otra institución reconocida.

En los ejercicios inmediatos posteriores a la actualización, se podrá, mediante valuadores independientes, determinar lo siguiente:

a) Ajustar las cifras de avalúo:

- Con índices específicos proporcionados por los propios valuadores.
- Excepcionalmente sólo ajustar con índices, si los valores son representativos a los existentes en el mercado y si se apartan del valor de mercado practicar un nuevo avalúo.

b) Excepcionalmente, la propia empresa podrá determinar por sí misma avalúo del valor neto de reposición:

- Si dentro de la empresa existe el personal con conocimiento profundo de los activos, costo, tecnologías, estado físico o si por naturaleza el activo dispone de elementos objetivos sencillos y prácticos para determinar el valor de reposición.
- Se recomienda que las empresas se auxilien con valuadores independientes para que realicen el avalúo o revisar y dictaminar la estimación de la empresa.

Se debe tomar en consideración que en casos de capitalización se establezca que las reservas de valuación o revaluación deben apoyarse en avalúos de peritos independientes oficialmente reconocidos.

Los activos en desuso se valorarán a valor neto de realización.

VALOR DE USO:

Cuando existan indicios de que los valores actualizados de los activos fijos tangibles e intangibles sean excesivos en proporción con su valor de uso (monto de ingresos potenciales que se espera obtener por su utilización) es procedente hacer una reducción.

Cuando existan activos fijos que se proyecte vender o deshacerse de ellos en el futuro inmediato, no deberán exceder a su valor de realización.

DEPRECIACION:

La depreciación del ejercicio debe basarse en:

1. Valor actualizado.

2. Vida probable en base a estimaciones técnicas.
3. Debe haber Congruencia con el sistema de depreciación en costos históricos y el valor actualizado en: las tasas, procedimientos y vidas probables.
4. La depreciación del valor histórico y la de su complemento por actualización debe concluir el mismo año.
5. En la depreciación del período se deberá tomar como base el valor actualizado a la fecha en que mejor permita enfrentar ingresos contra gastos.
6. El total del período será la sumatoria de todos los movimientos mensuales, expresados en pesos de poder adquisitivo a la fecha del balance.
7. No se afectarán utilidades de ejercicios anteriores por la actualización de la depreciación acumulada, se afectará la cuenta transitoria.
8. Cuando se presente el problema de reexpresar, por método de ajuste por índices, aquellos activos cuya depreciación es desproporcionadamente mayor a la que correspondería sobre bases reales de vida probable, esto se debe corregir reexpresando el costo con índices, y al resultado se le aplicará la proporción de la vida útil consumida con relación a la vida reestimada.

PRESENTACION:

En el balance se presentará el valor actualizado de los activos fijos.

En el estado de resultados la depreciación actualizada.

Se deberá revelar:

- a) La información pertinente para captar por el usuario el significado e implicación de la actualización.
- b) El método de Actualización.
- c) La depreciación del período y la acumulada.
- d) El procedimiento de depreciación.
- e) Si existen cambios de vida probable se deberá efectuar señalamiento específico en el cambio y su efecto en la información financiera.

ACTUALIZACION DE CAPITAL CONTABLE:

Se adopta el concepto de actualización de capital financiero.

MONTO DE LA ACTUALIZACION:

Es la diferencia entre el valor histórico a pesos nominales y el actualizado. En periodos subsecuentes, es la diferencia entre el nuevo saldo actualizado y el actualizado del periodo anterior.

DETERMINACION:

Se actualizan todos los renglones del capital contable, incluyendo los que surgen del B-10, sea deudor o acreedor.

Reconstruir y descomponer por antigüedad:

- a) Capital Social.
- b) Otras aportaciones de accionistas.

c) Utilidades retenidas.

d) Utilidad del ejercicio.

e) Superávit donado.

1. Aplicar factores del Índice Nacional de Precios al Consumidor.
2. No ir más allá de 1954.
3. Se deberá considerar, en el cálculo de la actualización: La capitalización de las utilidades, se actualizará desde la fecha en que se retuvieron.

Las Pérdidas también se deberán de reexpresar.

No se podrá incluir el superávit por revaluación capitalizado.

No incluir capital social preferente, ya que se asemeja a un pasivo monetario.

En estados financieros consolidados el capital contable objeto de la actualización será el de la entidad tenedora.

El monto de la actualización cargarla a la cuenta transitoria.

PRESENTACION:

- La actualización del capital contable deberá distribuirse entre distintos rubros, cada partida deberá estar integrada por la suma de su valor nominal y su correspondiente actualización.
- Si por razones legales o de otra índole se requiere informar de los valores

nominales, éstos deberán ser revelados.

- Todos los conceptos actualizados, son susceptibles de capitalización, el monto máximo es la suma neta (acreedora) de dichos conceptos para fines legales según Artículo 116 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
- El importe del capital social y otras aportaciones actualizadas será la base para calificar las distribuciones que sean reembolsos de capital.
Cualquier distribución por debajo de dicha base se conceptuará como reembolso de capital.
- Se deberá revelar en notas:
 - a) El procedimiento seguido para su determinación.
 - b) Una explicación breve, objetiva y clara de su naturaleza.

**DETERMINACION DEL RESULTADO POR
TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS POR
EL BOLETIN B-10:**

CONCEPTO:

Existe únicamente por el método de costos específicos.

Presenta las variaciones del valor de activos no monetarios por encima o por debajo de la inflación.

Si la variación es superior a Indices es ganancia, en caso contrario es pérdida.

VALUACION:

Se determina comparando el incremento real del valor de activos no monetarios con factores en base a índices.

Tratándose de la primera actualización se puede cuantificar por exclusión, después de haber identificado en la cuenta transitoria los demás efectos del B-10.

Las partidas no monetarias que por alguna razón justificada, como puede ser su poca importancia o duda sobre su naturaleza no se actualicen, se considerarán monetarias.

PRESENTACION:

Se llevará independientemente de que sea favorable o desfavorable al capital contable.

Se desglosa el resultado por tenencia de activos no monetarios por cada concepto no monetario.

Además se revelará en notas:

- a) Procedimiento.
- b) Explicación de la naturaleza.

DETERMINACION DEL COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO POR EL BOLETIN B-10:

En épocas inflacionarias el costo de financiamiento se amplía para incluir intereses, fluctuaciones cambiarias y el resultado por posición monetaria, debido a que repercuten sobre el monto a pagar por uso de la deuda.

Los pasivos en Moneda Nacional, su tasa de interés es alta para cubrir la

disminución del poder adquisitivo del dinero.

Para los pasivos en Moneda Extranjera, su costo está determinado por los intereses, las fluctuaciones cambiarias y por la determinación en el poder adquisitivo de la moneda.

Los costos y financiamiento se identifican con un período. De acuerdo al principio de período contable y de realización, deben llevarse a resultados del período con base en lo devengado.

Para que exista congruencia, se deben llevar a resultados todos los elementos del Costo Integral de Financiamiento. Si se capitalizan intereses en etapa preoperativa, deben comprender también todos los elementos del Costo Integral de Financiamiento.

FLUCTUACIONES CAMBARIAS

Concepto de paridad técnica:

- a) La Contabilidad tradicional ha observado la paridad de mercado.
- b) Esta estimación ha provocado estimación inadecuada de contingencias de riesgo cambiario.
- c) Se necesita encontrar elementos más significativos que reemplacen la paridad de mercado.
- d) El Boletín B-5 señala una pauta: Si el tipo de cambio oficial no es representativo, seleccionar el apropiado en vista de las circunstancias.
- e) El recurso alternativo desarrollado por economistas es la paridad técnica o de equilibrio.
 1. Permite hacer estimaciones periódicas de sus pasivos y resultados cambiarios para que cuando surjan devaluaciones no produzcan efectos inesperados.

2. Es la estimación de capacidad de poder de compra de la Moneda Nacional respecto a la que se posee en su país de origen de una divisa extranjera a una fecha determinada.
- f) La paridad técnica frecuentemente distinta a la oficial o de mercado es porque una y otra responden a necesidades diferentes.
- g) La empresa debe considerar esta circunstancia al cuantificar sus resultados cambiarios y estimar, con sentido previsor, hasta donde llega su endeudamiento en Moneda Extranjera.

AJUSTE

En las partidas monetarias en Moneda Extranjera por la diferencia existente entre la paridad de mercado y la técnica, cuando ésta sea mayor el monto de efecto se lleva a resultados y el impacto a resultados es estrictamente contingente.

REGLAS

- a) Todos los cálculos se harán en función a la posición monetaria global de divisas extranjeras.
- b) Se utilizará la paridad técnica o de mercado, la que sea mayor.
- c) Los resultados del periodo se afectarán por los incrementos o reducciones en la posición monetaria corta y larga.
- d) las reducciones en posición monetaria corta al finalizar un periodo, no serán computadas en el cálculo del resultado cambiario.
- e) En la posición monetaria larga al finalizar el periodo, se utilizará la paridad de mercado para valuar los pasivos en Moneda Extranjera, sin ajuste.

- f) Para el cálculo se debe tomar en cuenta la diferencia entre la paridad técnica al inicio y final periodo, al valuarse la posición monetaria corta en Moneda Extranjera.
- g) Los activos y pasivos en divisa extranjera, que se dispongan individualmente en el curso del periodo, se computarán para la paridad de mercado al momento de la transacción.
- h) Para el cómputo de la paridad técnica se usarán, en el caso del peso mexicano respecto al dólar norteamericano, el índice de precios al consumidor publicados: por el Banco de México y el United States Department Of Commerce, respectivamente.

Para el Resto de las divisas extranjeras, se usa como punto de partida la paridad respecto al dólar.

- i) La fórmula para el cálculo de la paridad técnica es la siguiente:

$$\frac{\text{INDICE DE PRECIOS EN MEXICO A PARTIR DEL AÑO BASE}}{\text{INDICE DE PRECIOS DE ESTADOS UNIDOS A PARTIR DEL AÑO BASE}} = \text{TASA DE CAMBIO EN EL AÑO BASE}$$

POSICION MONETARIA:

- a) Es producto de decisiones financieras.
- b) Nace de que existen activos y pasivos monetarios que en época inflacionaria ven disminuido su poder adquisitivo, manteniendo su valor nominal.
- c) Los activos monetarios provocan pérdida.
- d) Los pasivos monetarios provocan ganancia.
- e) El efecto por posición monetaria es producto de un evento externo, que puede cuantificarse, por lo tanto queda comprendido dentro del principio de realización.

- f) La cuantificación correcta del efecto por posición monetaria está condicionada a la segregación adecuada de partidas monetarias y no monetarias.
- g) Las partidas monetarias son aquellas que están expresadas a niveles generales de precios de ese momento y que con el transcurso del tiempo pierden su valor.
- h) Los activos y pasivos en Moneda Extranjera al convertirse a Moneda Nacional quedan sujetos a la pérdida de poder adquisitivo, considerándose partidas monetarias.
- i) Al reexpresarse Moneda Extranjera a paridad técnica, se reconoce:
 - 1. El efecto inflacionario del país de origen de la Moneda Extranjera.
 - 2. El coeficiente de inflación entre México y el país de origen.

DETERMINACION:

- El efecto monetario del periodo será la suma algebraica de los efectos monetarios mensuales, aplicando a las posiciones monetarias al principio de cada mes, las tasas de inflación del mes según el Índice Nacional de Precios al Consumidor.
- El total del periodo será la sumatoria de todos los movimientos mensuales expresados en pesos de poder adquisitivo de la fecha del balance general.
- De existir partidas en Moneda Extranjera primero se determina la posición monetaria y posteriormente el ajuste por cambio de paridad.
- Las partidas no monetarias que por alguna razón (poca importancia) no se actualicen se considerarán monetarias para determinar el efecto monetario.

Contrapartida de actualización:

El efecto por posición monetaria se determinará y registrará al final del período. Se debe emplear una cuenta de resultados y su contrapartida contra la cuenta transitoria en que se registraron actualizaciones no monetarias.

En el método de índices su cálculo será una cita similar al saldo de la cuenta transitoria.

PRESENTACION:

El efecto de las fluctuaciones cambiarias y el efecto por posición monetaria deben ser elementos integrantes de la información del estado de resultados.

Forman, junto con los intereses, el costo integral de financiamiento.

Deben aparecer en el estado de resultados, en seguida de la utilidad de operación, en una sección denominada costo integral de financiamiento, desglosada en cada uno de sus elementos.

Pasivos en Moneda Extranjera. Cuando la paridad de equilibrio sea superior a la del mercado, la diferencia se reflejará en un renglón especial dentro del estado de resultados.

Los activos y pasivos en Moneda Extranjera se presentan en el balance a paridad de mercado. La diferencia resultante entre dicha paridad y la de equilibrio se presentará dentro del pasivo, en un rubro especial, después del pasivo a corto plazo. Cualquier restricción cambiaria, en relación a la Moneda Extranjera, debe revelarse en notas.

También debe revelarse en el cuerpo de los estados financieros o en notas, el monto de los activos y pasivos en Moneda Extranjera y si la posición es corta, larga o nivelada, bases de registro y tipo de cambio utilizado.

Explicar en notas el significado del efecto por posición monetaria.

**EXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS
EN MONEDA DE UN MISMO PODER
ADQUISITIVO:**

- Todos los estados financieros deben expresarse en moneda del mismo poder adquisitivo.
- Todas y cada una de las partidas que integran los estados financieros deben reexpresarse a pesos de poder adquisitivo al cierre del último ejercicio.
- Esta regla se aplica independientemente de que la partida de que se trate se encuentre originalmente expresada a valor histórico, valor de reemplazo o actualizado por índices generales de precios.
- Las partidas se reexpresarán en el estado de resultados.
 - a) Relacionando Índice Nacional de Precios al Consumidor del fin del período con Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes al que corresponda el estado de resultados.
 - b) A su vez, las partidas que se actualicen deben estar previamente expresadas en pesos de poder adquisitivo del mes de referencia.
- En el estado de variaciones en el capital contable:
 - a) Convertir saldos iniciales a pesos de poder adquisitivo de la fecha del último balance final, con Índice Nacional de Precios al Consumidor de fecha del balance inicial.
 - b) Una vez determinadas las diferencias entre los dos balances actualizados a pesos de cierre del último de ellos, éstas se

analizarán en conceptos de capital contable que reflejen cambios durante el ejercicio.

REGLAS PARA MEJORAR LA COMPARABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS A TRAVÉS DEL TIEMPO:

- Cuando se presenten estados financieros comparativos, éstos se deben expresar en pesos de poder adquisitivo al cierre del último ejercicio informado.
- No es válido presentar en una nota la información parcial reexpresada de estados financieros de períodos anteriores, debido a que su contenido es muy limitado.

I.3.- LOS CUATRO DOCUMENTOS DE ADECUACIONES AL B-10:

ANTECEDENTES

En el Boletín B-10 original se adoptó una reexpresión parcial simplificada, en la cual sólo se actualizaban aquellos renglones en los que se acentuaba la deformación provocada por la inflación. Además las cifras actualizadas se presentaron, en el balance, a pesos de cierre y en el estado de resultados, a pesos promedio del año.

PRIMER DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10:

Con el enfoque de un permanente proceso de investigación y evolución del Boletín

B-10, y derivado de los cambios que estaban ocurriendo en la economía del país, se emitió el primer documento de adecuaciones (octubre de 1985), en el que se estableció que, en el balance general, se deberían actualizar todas las partidas no monetarias; en el estado de resultados, los costos y gastos asociados con los activos no monetarios y, en su caso, los ingresos asociados con pasivos no monetarios. En esta forma quedaban expresadas las cifras del balance a pesos de cierre, pero el estado de resultados seguía quedando a pesos de poder adquisitivo del promedio del año.

SEGUNDO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10:

En noviembre de 1987 se emitió el segundo documento de adecuaciones al Boletín B-10, en el que se estableció que para fines comparativos, el balance se presentaba a pesos de cierre del último período, sin embargo, el estado de resultados se seguía presentando a pesos de poder adquisitivo de promedio del último período.

En este último documento se hizo patente que se encontraba en proceso de investigación, por parte de la Comisión de Principios de Contabilidad, el que todos los estados financieros estuvieran expresados a pesos de poder adquisitivo del último ejercicio.

TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10:

En junio de 1989 fué aprobado, por la Comisión de Principios de Contabilidad, este documento para entrar en vigor a partir del 1º de enero de 1990, aunque su observancia podía efectuarse anticipadamente. A continuación se indican sus aspectos relevantes.

- EL PORQUE DEBEN EXPRESARSE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN PESOS DE UN MISMO PODER ADQUISITIVO:

Tratándose del estado de resultados, se presentan los resultados ocurridos a lo largo de un periodo, quedando expresados en monedas de poder adquisitivo variable que se tienen en el ejercicio, reflejándose una combinación de diversas unidades de medida, lo que distorsiona la información. Se pretende que al acumular los resultados de cada mes, se presenten valuados con base en unidades monetarias homogéneas, esto es, a pesos de cierre del ejercicio, para que se logre una mejor presentación e interpretación de los resultados.

El presentar los estados financieros expresados en monedas de diferente poder adquisitivo, provoca que:

- a) No se conocen los cambios reales en los resultados de las empresas.
- b) Se dificulta la relación del estado de resultados con el balance general que se encuentra expresado en pesos de poder adquisitivo de cierre del ejercicio.
- c) Se dificulta la comparabilidad de los estados financieros.

- OBJETIVOS DEL TERCER DOCUMENTO:

Se pretende adecuar algunas reglas contables establecidas en el B-10 original, con el objeto de reflejar, en los estados financieros, el efecto de la inflación para que los mismos proporcionen información de mayor significado y calidad para la toma de decisiones. Estas adecuaciones son las siguientes:

- Que los estados financieros se expresen en pesos de un mismo poder adquisitivo.
- Comparabilidad de los estados financieros.

- Presentación de los conceptos del capital contable en el balance general.

- EXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS EN PESOS DE UN MISMO PODER ADQUISITIVO.

La norma contable es que todos los estados financieros deben expresarse en monedas del mismo poder adquisitivo.

Esto significa que el balance general, el estado de resultados y el estado de variaciones en el capital contable, deben expresarse a pesos de poder adquisitivo del cierre del último ejercicio.

- PROCEDIMIENTO DE APLICACION:

A. ESTADO DE RESULTADOS:

Para lograr que el estado de resultados se presente a pesos de poder adquisitivo de cierre del último ejercicio, procederemos en la siguiente forma:

1. Elaborar estados de resultados mensuales.
2. Reexpresar los estados de resultados mensuales.
3. Llevar cada partida del estado de resultados mensual a pesos de poder adquisitivo del cierre del ejercicio. Esto se logra aplicando el siguiente factor de actualización para cada uno de los meses del ejercicio:

$$\text{FACTOR DE ACTUALIZACION} = \frac{\text{INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR DEL MES DEL CIERRE DEL EJERCICIO}}{\text{INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR de cada uno de los meses del ejercicio}}$$

Para una mayor ilustración, a continuación se presenta un ejemplo:

Se partiría del estado de resultados mensual (en el ejemplo enero de 1988) y se aplicaría el factor de actualización para llevar los pesos de poder

adquisitivo de enero a diciembre de 1988. Esto se aprecia en el siguiente cuadro:

CONCEPTO	CIFRAS REDOPRESADAS A PROMEDIO MENSUAL	FACTOR 18147.3/12293.5	REDOPRESION A PESOS CIERRE (Dic. 1988)
VENTAS	32,500	1.3134	42,686
COSTO DE VENTAS	(33,043)	1.3134	(43,369)
GASTOS DE OPERACION	(2,800)	1.3134	(3,415)
DEPRECIACION	(2,965)	1.3134	(3,500)
UTILIDAD O PERDIDA DE OPERACION	(5,808)		(7,628)
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:			
GASTOS FINANCIEROS	(1,500)	1.3134	(1,970)
EFFECTO MONETARIO	2,918	1.3134	3,833
SUMA COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	1,418		1,863
UTILIDADES ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.	(4,330)		(5,765)
I.S.R. Y P.T.U.	(1,397)	1.3134	(1,835)
UTILIDAD O (PERDIDA) NETA	(5,727)	1.3134	(7,600)

Este procedimiento deberá aplicarse a cada mes, para obtener el estado de resultados acumulado del ejercicio de todos los meses, a pesos de cierre. En forma simplificada se presentan estos cálculos en el siguiente cuadro:

Mes	Indice	FACTOR	VENTAS Hist.	VENTAS CIERRE	Gros.Op. Hist.	Gros.Op. CIERRE	Gros.Fin. Hist.	Gros.Fin. CIERRE	P.T.U. Hist.	P.T.U. CIERRE
Ene	18,147.3/12,293.5	1.3134	32,500	42,686	2,600	3,145	1,500	1,970	1,367	1,835
Feb	18,147.3/13,318.9	1.2123	33,150	40,188	2,952	3,215	1,500	1,918	1,998	2,058
Mar	18,147.3/14,000.9	1.1533	33,813	38,987	2,705	3,120	1,500	1,730	1,501	1,731
Abr	18,147.3/14,431.9	1.1188	34,459	38,586	2,750	3,087	1,500	1,678	1,802	2,016
MAY	18,147.3/14,711.1	1.0978	35,523	38,960	2,842	3,119	1,500	1,646	1,755	1,928
JUN	18,147.3/15,011.2	1.0756	36,234	38,973	2,869	3,118	1,500	1,613	2,062	2,218
JUL	18,147.3/15,281.8	1.0580	37,321	38,488	2,988	3,159	1,250	1,323	2,188	2,292
Ago	18,147.3/15,402.2	1.0483	38,087	39,008	3,045	3,192	1,250	1,310	2,478	2,569
Set p	18,147.3/15,490.2	1.0424	38,829	40,475	3,108	3,238	1,000	1,042	2,422	2,525
OCT	18,147.3/15,809.4	1.0345	39,005	40,671	3,188	3,277	1,000	1,035	2,737	2,931
Nov	18,147.3/15,817.3	1.0298	40,793	41,841	3,253	3,331	1,000	1,021	2,740	2,797
Dic	18,147.3/16,147.3	1.0000	41,609	41,609	3,328	3,328	750	750	3,188	3,188
TOTALES			441,933	482,508	35,353	38,500	15,250	16,936	25,942	28,011

Mes	Indice	FACTOR	COSTO Vta. Cr. Prom. (1)	COSTO VENTAS CIERRE	DEPREC. Cr. Prom. (1)	DEPREC. CIERRE	RfPoMo Cr. Prom. (1)	RfPoMo CIERRE	PERIODO BASE	PERIODO CIERRE
Ene	18,147.3/12,293.5	1.3134	33,043	43,369	2,865	3,500	2,918	3,833	(5,787)	(7,600)
Feb	18,147.3/13,318.9	1.2123	31,135	37,745	2,887	3,500	1,481	1,908	(5,229)	(6,338)
Mar	18,147.3/14,000.9	1.1533	29,527	34,053	3,036	3,501	849	979	(3,807)	(4,159)
Abr	18,147.3/14,431.9	1.1188	28,201	31,551	3,129	3,501	477	534	(2,425)	(2,713)
MAY	18,147.3/14,711.1	1.0978	28,394	31,185	3,214	3,528	274	301	(1,908)	(2,093)
JUN	18,147.3/15,011.2	1.0756	28,180	30,310	3,280	3,528	424	458	(1,263)	(1,358)
JUL	18,147.3/15,281.8	1.0580	29,169	30,858	3,335	3,528	320	339	(1,262)	(1,335)
Ago	18,147.3/15,402.2	1.0483	28,928	30,323	3,398	3,529	180	188	(838)	(878)
Set	18,147.3/15,490.2	1.0424	29,684	30,943	3,384	3,527	89	93	(878)	(707)
OCT	18,147.3/15,809.4	1.0345	29,728	30,754	3,410	3,528	105	108	(333)	(345)
Nov	18,147.3/15,817.3	1.0298	31,057	31,703	3,455	3,527	154	157	(568)	(581)
Dic	18,147.3/16,147.3	1.0000	31,501	31,501	3,529	3,529	198	198	(579)	(579)
TOTALES			358,632	394,395	38,680	42,228	7,457	8,673	(24,477)	(28,686)

(1) CANTIDADES QUE FUERON DETERMINADAS DE LA REDOPRESION MENSUAL A CIFRAS PROMEDIO.

ESTADOS DE RESULTADOS MENSUALES EN CIFRAS REEXPRESADAS A PESOS DE CIERRE													
	ENERO	FEBR.	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGO.	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC. TOTAL	
VENTAS	42,686	40,188	38,987	38,598	38,090	38,073	39,488	39,908	40,475	40,971	41,641	41,000	482,508
Costo Ventas	43,390	37,745	34,053	31,551	31,185	30,310	30,858	30,323	30,943	30,754	31,703	31,504	394,305
GROS. OPERACION	3,415	3,215	3,120	3,067	3,119	3,118	3,159	3,192	3,238	3,277	3,331	3,328	38,599
DEPRECIACION	3,500	3,500	3,501	3,501	3,528	3,528	3,528	3,529	3,527	3,528	3,527	3,529	42,226
GASTOS FINANCI.	1,970	1,818	1,730	1,678	1,646	1,613	1,323	1,310	1,042	1,035	1,021	750	16,906
RES. POS. MONET.	3,833	1,808	979	534	301	456	339	166	93	109	157	198	8,973
I.S.R. y P.T.U.	1,835	2,056	1,731	2,016	1,926	2,218	2,292	2,598	2,525	2,831	2,787	3,186	28,011
TOTALES	(7,000)	(8,338)	(4,159)	(2,713)	(2,093)	(1,358)	(1,335)	(878)	(707)	(345)	(581)	(579)	(28,686)

Al presentar estados financieros comparativos, se tendrá que aplicar un procedimiento similar para el ejercicio inmediato anterior. Los pesos de cierre del ejercicio anterior se convertirán a pesos de cierre del último ejercicio. Se darán los siguientes pasos:

- Obtener el estado de resultados reexpresado mensualmente.
- Llevar los pesos de cada mes a pesos de cierre del ejercicio.
- Llevar pesos de cierre del ejercicio anterior a pesos de cierre del último ejercicio.

Para ilustrar lo anterior se indica el siguiente cuadro:

ESTADO DE RESULTADOS DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 REEXPRESADO DE ACUERDO AL TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES			
CONCEPTO	CIFRAS HISTORICAS	CIFRAS REEXPRESADAS A PROMEDIOS	CIFRAS REEXPRESADAS A PESOS CIERRE
VENTAS	287,500	287,500	398,428
COSTO DE VENTAS	201,250	217,350	285,089
GASTOS DE OPERACION	23,000	23,000	33,654
DEPRECIACION	7,250	7,630	9,503
UTILIDAD DE OPERACION	56,000	39,320	70,180
GASTOS FINANCIEROS	5,750	5,750	7,391
EFFECTO MONETARIO (GANANCIA)		(4,752)	(8,240)
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. y P.T.U.	50,250	38,322	71,029
I.S.R. y P.T.U.	25,125	25,125	32,298
UTILIDAD NETA	25,125	13,197	38,733

NOTA: CIFRAS SUJETAS DE LA REEXPRESION QUE RESULTARIA DE APLICAR LAS TERCERAS ADECUACIONES A LOS ESTADOS FINANCIEROS MENSUALES DURANTE 1987.

REEXPRESION DEL ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987
A PESOS DE CIERRE DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

CONCEPTO	CIFRAS REEXP. A PESOS DE DE CIERRE 31/DIC./87	FACTOR DE ACTUALIZACION	CIFRAS REEXP. A PESOS CIERRE 31/DIC./88
VENTAS	398,428	1.5185	604,213
COSTO DE VENTAS	285,089	1.5185	432,337
GASTOS DE OPERACION	33,854	1.5185	51,038
DEPRECIACION	9,503	1.5185	14,411
UTILIDAD DE OPERACION	70,180		108,429
GASTOS FINANCIEROS	7,391	1.5185	11,208
EFFECTO MONETARIO (GANANCIA)	(8,240)	1.5185	(12,496)
UTILIDAD ANTES DE I.S.R. Y P.T.U.	71,029		107,717
I.S.R. Y P.T.U.	32,296	1.5185	48,977
UTILIDAD NETA	38,733		58,740
	DICIEMBRE DE 1988	16,147.30	
FACTOR DE ACTUALIZACION:	=	=	1.5185
	DICIEMBRE DE 1987	10,647.20	

B. ESTADO DE SITUACION FINANCIERA:

El estado de situación financiera se presenta a pesos de cierre de cada año, los cuales deberán estar reexpresados. Sin embargo, como se mencionó anteriormente, el estado de resultados debe reexpresarse mensualmente, por lo que también deberá reexpresarse mensualmente el estado de situación financiera.

Esto significa que todas las partidas del balance general, deberán quedar expresadas a pesos de poder adquisitivo del mes al que corresponda el estado financiero, por lo cual deberán actualizarse cada una de las partidas. Así, por ejemplo, los activos fijos, el capital contable, el efecto monetario, etcétera. Derivado de que esto puede representar una carga administrativa para las empresas, otra alternativa sería el reexpresar el estado de resultados mensualmente, y el balance general solamente al cierre del ejercicio.

Una vez que se tiene reexpresado el balance general a pesos de cierre de cada año, para efectos comparativos deberá llevarse, el del año anterior, a pesos de cierre del último ejercicio. Lo anterior se muestra en el siguiente cuadro:

REEXPRESION DEL ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987
A PESOS DE CIERRE DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

CONCEPTO	CIFRAS REEXP. A PESOS DE CIERRE 31/DIC./87	FACTOR DE ACTUALIZACION	CIFRAS REEXP. A PESOS DE CIERRE 31/DIC./68
ACTIVO:			
CAJA Y BANCOS	5,000	1.5165	7,583
CUENTAS POR COBRAR	25,000	1.5165	37,813
INVENTARIOS	53,438	1.5165	81,036
TERRENOS	97,984	1.5165	148,563
EDIFICIO	220,464	1.5165	334,334
MOBILIARIO Y EQUIPO	32,232	1.5165	48,880
EQUIPO DE TRANSPORTE	66,528	1.5165	101,466
DEPRECIACION ACUMULADA	(49,320)	1.5165	(74,794)
TOTAL DEL ACTIVO	451,726		665,044
PASIVO Y CAPITAL:			
PRESTAMOS A COTO PLAZO	20,000	1.5165	30,330
PROVEEDORES	20,375	1.5165	30,800
IMPUESTOS POR PAGAR	6,500	1.5165	12,860
CAPITAL SOCIAL	308,807	1.5165	469,822
RESERVA LEGAL	1,003	1.5165	1,521
UTILIDADES ACUMULADAS	38,012	1.5165	57,649
UTILIDADES DEL EJERCICIO	38,733	1.5165	58,739
EFFECTO MONETARIO ACUMULADO	15,296	1.5165	23,196
SUMA PASIVO Y CAPITAL	451,726		665,044
$\text{FACTOR DE ACTUALIZACION} = \frac{\text{DICIEMBRE DE 1988}}{\text{DICIEMBRE DE 1987}} = \frac{16,147.30}{10,647.20} = 1.5165$			

C. ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE:

Para efectos del tercer documento de Adecuaciones al Boletín B-10, se debe proceder como sigue:

1. Los Saldos iniciales del capital contable deberán llevarse a pesos de poder adquisitivo del último balance. Estos datos se pueden tomar del balance general reexpresado a pesos de cierre del último ejercicio.
2. Para fines comparativos se puede proceder en la misma forma que en el ejercicio inmediato anterior.

Para ilustrar lo anterior se muestra el siguiente:

ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE POR LOS AÑOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1988 A PESOS DE CIERRE DE 1988					
CONCEPTO	CAPITAL SOCIAL	RESERVA LEGAL	UTILIDADES ACUMULADAS	RESULTADO DEL EJERCICIO	EFFECTO MONETARIO ACUMULADO
SALDOS AL 1º DE ENERO DE 1987	371,482		59,186		
VARIACIONES:					
AUMENTO DE CAPITAL FEBRERO DE 1987	96,340				
APLICACIÓN A LA RESERVA LEGAL ABRIL DE 1987		1,521	(1,521)		
UTILIDAD DEL EJERCICIO				58,739	
EFFECTO MONETARIO ACUMULADO					23,196
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987	468,822	1,521	57,845	58,739	23,196
VARIACIONES:					
APLICACIÓN DE LA UTILIDAD DEL EJERCICIO DE 1987			58,739	(58,739)	
APLICACIÓN A LA RESERVA LEGAL ABRIL DE 1988		1,405	(1,405)		
DIVIDENDOS DECRETADOS MAYO DE 1988			(5,488)		
PÉRDIDA DEL EJERCICIO DE 1988				(28,596)	
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988	469,822	2,926	109,491	(28,596)	23,196

COMPARABILIDAD DE LOS ESTADOS FINANCIEROS:

La norma para presentar estados financieros comparativos es que se deben expresar en pesos de poder adquisitivo de cierre del último ejercicio que se informa.

Para una mayor ilustración, a continuación mostramos los siguientes estados financieros comparativos, en los que, al estar todos reexpresados a pesos de poder adquisitivo de una misma fecha, muestran las variaciones reales y no las provocadas por la inflación.

Se puede apreciar, por ejemplo, que en el balance general, en el renglón de terrenos y edificios no existe variación; en cambio, en el renglón de mobiliario y equipo sí existe variación porque se tuvo una adquisición.

**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA COMPARATIVO DE LOS
EJERCICIOS TERMINADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1988
- REEXPRESADOS A PESOS DE PODER ADQUISITIVO DE DICIEMBRE DE 1988**

CONCEPTO	CIFRAS 1988	CIFRAS 1987	DIFERENCIA	CONCEPTO	CIFRAS 1988	CIFRAS 1987	DIFERENCIA
A CTIVO:				P ASIVO:			
CIRCUANTE:				PRESTAMO A CORTO PLAZO	10,000	30,330	20,330
CAJA Y BANCOS	4,837	7,583	2,746	PROVEEDORES	31,771	30,800	(871)
CUENTAS POR COBRAR	41,809	37,913	(3,896)	IMPUESTOS POR PAGAR	11,548	12,890	1,344
INVENTARIOS	64,061	81,036	16,978				
SUMA EL ACTIVO CIRCUANTE	110,507	126,535	16,028	SUMA EL PASIVO	53,317	74,120	20,803
F I J O:				CAPITAL CONTABLE:			
TERMINOS	148,583	148,583	0	CAPITAL SOCIAL	489,822	489,822	0
EDIFICIO	334,334	334,334	0	RESERVA LEGAL	2,828	1,521	(1,405)
MOBILIARIO Y EQUIPO	52,173	48,880	(3,293)	UTILIDADES ACUMULADAS	108,491	57,846	(51,845)
EQUIPO DE TRANSPORTE	101,498	101,498	0	UTILIDAD DEL EJERCICIO	(28,586)	58,738	87,305
SUMA	638,588	663,303	(3,293)	EFFECTO MONETARIO ACUMULADO	23,198	23,198	0
DEPRECIACION ACUMULADA	(116,917)	(74,784)	42,123	SUMA EL CAPITAL	578,869	610,624	34,055
SUMA EL ACTIVO FUO	519,679	588,509	38,830				
TOTAL DEL ACTIVO	630,186	685,044	54,858	TOTAL PASIVO Y CAPITAL	630,186	685,044	54,858

**ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1988
A DIFERENTES PESOS DE PODER ADQUISITIVO**

CONCEPTO	A PESOS CORRIENTES		A PESOS DE CIERRE DE CADA EJERCICIO		A PESOS DE PODER ADQUISITIVO DEL CIERRE DE 1988	
	1987	1988	1987	1988	1987	1988
A CTIVO:						
CAJA Y BANCOS	5,000	4,837	5,000	4,837	7,583	4,837
CUENTAS POR COBRAR	25,000	41,809	25,000	41,809	37,913	41,809
INVENTARIOS	50,000	83,408	53,438	84,061	81,036	84,061
TERMINOS	20,000	20,000	97,984	148,583	148,583	148,583
EDIFICIO	45,000	45,000	220,484	334,334	334,334	334,334
MOBILIARIO Y EQUIPO	10,000	13,000	32,232	52,173	48,880	52,173
EQUIPO DE TRANSPORTE	20,000	20,000	88,828	101,498	101,498	101,498
DEPRECIACION ACUMULADA	(11,083)	(18,543)	(49,320)	(116,917)	(74,784)	(118,917)
TOTAL DEL ACTIVO	183,917	188,311	451,726	630,186	685,044	630,186
P ASIVO:						
PRESTAMO A CORTO PLAZO	20,000	10,000	20,000	10,000	30,330	10,000
PROVEEDORES	20,375	31,771	20,375	31,771	30,900	31,771
IMPUESTOS POR PAGAR	8,500	11,548	8,500	11,548	12,890	11,548
CAPITAL CONTABLE:						
CAPITAL SOCIAL	78,000	78,000	308,807	489,822	489,822	489,822
RESERVA LEGAL	520	1,778	1,003	2,828	1,521	2,828
UTILIDADES ACUMULADAS	10,387	28,288	38,012	108,491	57,846	108,491
UTILIDAD (PERDIDA) DEL EJERCICIO	25,125	25,052	38,733	(28,586)	58,738	(28,586)
EFFECTO MONETARIO ACUMULADO	0	0	15,298	23,198	23,198	23,198
SUMA PASIVO Y CAPITAL	183,917	188,311	451,726	630,186	685,044	630,186

ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1988
A PESOS DE CIERRE DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

CONCEPTO	CIFRAS 1988	CIFRAS 1987	DIFERENCIA
VENTAS	482,508	604,213	121,705
COSTO DE VENTAS	(394,366)	(432,337)	(37,942)
GASTOS DE OPERACION	(38,569)	(51,036)	(12,437)
DEPRECIACION	(42,226)	(14,411)	27,815
UTILIDAD DE OPERACION	7,288	108,429	99,141
GASTOS FINANCIEROS	(16,936)	(11,208)	5,728
EFFECTO MONETARIO (GANANCIA)	9,063	12,496	3,403
UTILIDAD ANTES DEL I.S.R.Y.P.T.U.	(555)	107,717	108,272
I.S.R.Y.P.T.U.	(28,011)	(48,977)	(20,966)
UTILIDAD O (PERDIDA) NETA	(28,566)	58,740	87,306

ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1987 Y 1988
A DIFERENTES PESOS DE PODER ADQUISITIVO

CONCEPTO	A PESOS CORRIENTES		A PESOS DE CIERRE DE CADA EJERCICIO		A PESOS DE PODER ADQUISITIVO DEL CIERRE DE 1988	
	1987	1988	1987	1988	1987	1988
VENTAS	287,500	441,933	398,426	482,508	604,213	482,508
COSTO DE VENTAS	(201,250)	(331,976)	(285,086)	(394,366)	(432,337)	(394,366)
GASTOS DE OPERACION	(23,000)	(35,353)	(33,854)	(38,596)	(51,036)	(38,560)
DEPRECIACION	(7,250)	(7,490)	(9,503)	(42,226)	(14,411)	(42,226)
UTILIDAD DE OPERACION	56,000	67,144	70,180	7,288	108,429	7,288
GASTOS FINANCIEROS	(5,750)	(15,250)	(7,391)	(16,936)	(11,208)	(16,936)
EFFECTO MONETARIO (GANANCIA)			6,240	9,063	12,496	9,063
UTILIDAD O (PERDIDA) ANTES DEL I.S.R.Y.P.T.U.	50,250	51,894	71,029	(555)	107,717	(555)
I.S.R.Y.P.T.U.	(25,125)	(25,942)	(32,296)	(28,011)	(48,977)	(28,011)
UTILIDAD O (PERDIDA) NETA	25,125	25,952	38,733	(28,566)	58,740	(28,566)

En el estado de resultados se puede observar que comparando a pesos corrientes (históricos) existe un incremento en 1988. Lo mismo ocurre con el estado financiero presentado a pesos de cierre de 1988, pero a pesos de poder adquisitivo de 1988 no hubo incremento, al contrario, disminuyeron las ventas, lo que corresponde a la realidad.

- PRESENTACION DE LOS CONCEPTOS DEL CAPITAL CONTABLE EN EL BALANCE GENERAL

En este rubro es donde mayores cambios han ocurrido en cuanto a la presentación en el balance general. A partir del tercer documento de adecuaciones al Boletín B-10,

las actualizaciones del capital contable deberán distribuirse entre los distintos rubros que lo componen.

En el balance general cada partida del capital contable deberá estar integrada por la suma de su valor nominal y su correspondiente actualización. Esto significa que por ejemplo, en el capital social ya no deberá revelarse el capital social histórico y en otro renglón su actualización, sino que estos dos conceptos deberán estar integrados en una sola cantidad.

También los otros renglones que integran el capital contable, como pueden ser reservas, utilidades de ejercicios anteriores, etc., deberán estar integrados en una sola cantidad, esto es, su valor nominal y su valor actualizado.

CUARTO DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10:

A principios de 1991 se emitió la Circular 34, con la recomendación de diferir la obligación de aplicar la paridad técnica, mientras la Comisión de Principios de Contabilidad evaluara nuevamente sus implicaciones.

El concepto de "*paridad de poder de compra*" es una herramienta útil para medir el precio relativo entre dos monedas. Sin embargo, la manera de modirla puede variar significativamente en función al objetivo y a la fórmula establecida; es decir, a la selección del año base.

Como único determinante del riesgo cambiario la paridad técnica puede ser cuestionable, ya que cualquier fórmula que se utilice, con una divisa o una mezcla de ellas, sólo resultará en un indicador de rumbo, correlacionándose irregularmente con una devaluación. Además, puede darse el caso de que una moneda se devalúe con relación a otra, pero se revalúa con relación a una tercera. La paridad técnica es más bien un indicador de competitividad comercial que de riesgo cambiario.

Adicionalmente, aunque la sobrevaluación de la moneda de un país con relación a otra, puede dar lugar a déficit en su balanza comercial o en su cuenta corriente, éste podrá ser o no financiado. Por tanto, la balanza de pagos de un país es un elemento importante en la medición de su riesgo cambiario. Cuando existe un deterioro en la balanza de pagos, se pueden dar condiciones para que en el mediano o largo plazo el riesgo cambiario aumente, sin embargo no se encontró un método para cuantificar, razonablemente, la contingencia por el riesgo derivado de este concepto. Además, existen otros factores no cuantificables que también afectan a la paridad cambiaria.

Por otra parte, desde un punto de vista financiero, la devaluación de la moneda afecta de manera diferente a las empresas, no sólo dependiendo de su posición en divisas, tanto para sus partidas monetarias como no monetarias, sino también en función al resultado neto de sus actividades de operación, financiamiento e inversión.

No obstante todo lo anterior, prevalece la necesidad de revelar la exposición de las empresas ante cambios potenciales en el mercado de divisas.

Se considera que no hay un método que cuantifique razonablemente la contingencia por el riesgo cambiario de una manera general para todas las empresas. Por tanto, se elimina la norma establecida en el Boletín B-10 de reconocer un gasto y un pasivo por riesgo cambiario, de acuerdo a la metodología de la paridad técnica.

Ante las diferentes situaciones que prevalecen en las empresas, en cuanto a su estructura y operación con divisas y su capacidad específica para enfrentarlas, se amplían los requerimientos de revelación en esta materia.

Al requisito actual de revelar la posición monetaria en moneda extranjera en el cuerpo de los estados financieros a través de sus notas se agregará, a partir de Enero de 1992, lo siguiente:

- Instrumentos de protección contra riesgos cambiarios, activos o pasivos:
- La clasificación de la posición de activos y pasivos no monetarios de

origen extranjero o cuyo costo de reposición se puede determinar únicamente en monedas extranjeras, se hará con base en la integración de partes, componentes, materiales, etc., de origen extranjero. La clasificación se hará en forma objetiva y sistemática para determinar el costo de reposición. Esta información es aplicable a las empresas que utilizan el método de costos específicos.

- La información del monto de las exportaciones e importaciones de bienes y servicios, excluyendo las de activo fijo, el monto de los ingresos y gastos por intereses en moneda extranjera y el resultado neto de los dos conceptos anteriores se elaborará sobre los saldos o transacciones que la empresa tenga o haya realizado con otros países, expresándolos en la moneda extranjera preponderante.

En el caso de subsidiarias en el extranjero, se deberán revelar los elementos relevantes de los estados financieros de las mismas.

Quedan sin efecto las disposiciones contenidas en el Boletín B-10 relativas a la aplicación de la paridad técnica y de las disposiciones transitorias. También quedan sin efecto los criterios contenidos en la Circular 34.

I.4.- DOCUMENTOS SOPORTES QUE DEBE TENER LA EMPRESA Y EL AUDITOR EN CUANTO A LA REEXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS:

- DOCUMENTOS SOPORTES DE LA EMPRESA: (*)

1. DATOS GENERALES DE LA COMPAÑIA.
- 1.1 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 y 1991.
- 1.2 Estado de Resultados del 1º al 31 de Diciembre de 1990 y 1991.
- 1.3 Estado de Variaciones en el Capital Contable del 1º de Enero al 31 de Diciembre de 1991.
- 1.3.1 Análisis del Capital Contable al 31 de Diciembre de 1991.
- 1.4 Análisis del Activo Fijo al 31 de Diciembre de 1991.
- 1.5 Estados de Situación Financiera mensuales durante el ejercicio 1991.
- 1.6 Estados de Resultados mensuales durante el ejercicio de 1991.
- 1.7 Estado de Origen y Aplicación de recursos mensual durante 1991.
- 1.8 Estado de Flujo de Efectivo en cajas y bancos mensual durante 1991.

(*) Como Ejemplo se tomó 1991 como Ultimo Ejercicio y 1990 como Ejercicio Anterior

- 1.9 Información complementaria.
- 2. REEXPRESION POR EL METODO DE AJUSTES POR CAMBIO EN EL NIVEL GENERAL DE PRECIOS:
 - 2.1 PRIMERA REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990.
 - 2.1.1 Reexpresión del Inventario final al 31 de Diciembre de 1990.
 - 2.1.2 Reexpresión de Propiedades, Mobiliario y Equipo al 31 de Diciembre de 1990.
 - 2.1.3 Reexpresión de la Depreciación Acumulada de Propiedades, Mobiliario y Equipo al 31 de Diciembre de 1990.
 - 2.1.4 Reexpresión del Capital Contable al 31 de Diciembre de 1990.
 - 2.1.5 Resumen de la actualización inicial al 31 de Diciembre de 1990.
 - 2.1.6 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 (Reexpresión Inicial).
 - 2.2 REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991.
 - 2.2.1 Reexpresión del Inventario Final al 31 de Diciembre de 1991.
 - 2.2.2 Reexpresión del Costo de Ventas a cifras promedio del ejercicio 1991.
 - 2.2.2.1 Factores para la Reexpresión del Costo de Ventas 1991.
 - 2.2.3 Reexpresión de Propiedades, Mobiliario y Equipo al 31 de Diciembre de 1991.
 - 2.2.4 Reexpresión de la Depreciación Acumulada de Propiedades, Mobiliario y Equipo al 31 de Diciembre de 1991.

- 2.2.4.1 Análisis de la Reexpresión de la Depreciación Acumulada de Propiedades, Mobiliario y Equipo al 31 de Diciembre de 1991.
- 2.2.5 Reexpresión de la Depreciación del Ejercicio a cifras promedio del ejercicio 1991.
- 2.2.6 Reexpresión del Capital Contable al 31 de Diciembre de 1991.
- 2.2.6.1 Determinación del Efecto Monetario del Periodo a cifras promedio durante 1991.
- 2.2.7 Determinación del Ajuste por la Actualización de la Pérdida o Utilidad del ejercicio 1991.
- 2.2.7.1 Determinación del Ajuste a pesos de cierre de las Partidas Integrantes del Estado de Resultados 1991.
- 2.2.7.2 Estado de Resultados Mensuales en cifras reexpresadas a pesos de cierre.
- 2.2.8 Determinación del saldo de la cuenta transitoria corrección por reexpresión.
- 2.2.9 Registro de los Ajustes de reexpresión en Cuentas de Mayor.
- 2.2.9.1 Hoja de Trabajo de la reexpresión del Balance al 31 de Diciembre de 1991.
- 2.2.9.2 Hoja de Trabajo de la Reexpresión del Estado de Resultados al 31 de Diciembre de 1991.
- 2.2.9.3 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1991 (Cifras Históricas y reexpresadas).

- 2.3 REEXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS 1990 Y 1991 A PESOS DE DICIEMBRE DE 1991 DE ACUERDO CON EL TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES DEL B-10 Y ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS 1990-1991.**
- 2.3.1 Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1990, reexpresado de acuerdo al tercer documento de adecuaciones del B-10.**
- 2.3.1.1 Reexpresión del Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1990 a pesos de cierre del 31 de Diciembre de 1991.**
- 2.3.2 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 reexpresado de acuerdo al tercer documento de Adecuaciones del Boletín B-10.**
- 2.3.2.1 Reexpresión del Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 a pesos de cierre del 31 de Diciembre de 1991.**
- 2.3.3 Estado de Situación Financiera Comparativo de los ejercicios terminados al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 reexpresados a pesos de poder adquisitivo de Diciembre de 1991.**
- 2.3.4 Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 a pesos de cierre del 31 de Diciembre de 1991.**
- 2.3.5 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 a diferentes pesos de poder adquisitivo.**
- 2.3.6 Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 a diferentes pesos de poder adquisitivo.**

- 2.3.7 Estado de Variaciones en el Capital Contable por los años terminados al 31 de diciembre de 1990 y 1991 a pesos de cierre de 1991.
- 3. REEXPRESION POR EL METODO DE ACTUALIZACION POR COSTOS ESPECIFICOS:
 - 3.1 INFORMACION COMPLEMENTARIA.
 - 3.2 PRIMERA REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 POR EL METODO DE COSTOS ESPECIFICOS.
 - 3.2.1 Cédula para la determinación del efecto monetario acumulado y del Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios al 31 de Diciembre de 1990.
 - 3.2.2 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 (Primer Reexpresión).
 - 3.3 REEXPRESION AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991.
 - 3.3.1 Reexpresión del Inventario al 31 de Diciembre de 1991.
 - 3.3.2 Reexpresión del Costo de Ventas durante los meses comprendidos en 1991.
 - 3.3.2.1 Análisis del Ajuste al Costo de Ventas de acuerdo con las cifras según valores de reposición durante 1991.
 - 3.3.3 Reexpresión de Propiedades, Mobiliario y Equipo y de la Depreciación Acumulada al 31 de Diciembre de 1991.
 - 3.3.4 Reexpresión del Capital Contable al 31 de Diciembre de 1991.
 - 3.3.5 Reexpresión de la Depreciación del ejercicio.

- 3.3.6 Determinación del Efecto Monetario a cifras promedio durante los meses comprendidos en el ejercicio 1991.
- 3.3.7 Determinación del Ajuste por la reexpresión de la pérdida o utilidad del ejercicio.
 - 3.3.7.1 Reexpresión de la Depreciación del ejercicio al cierre de 1991.
 - 3.3.7.2 Determinación del Ajuste a pesos de cierre de las partidas del Estado de Resultados 1991.
- 3.3.8 Determinación del Resultado por Tenencia de Activos no Monetarios del ejercicio 1991.
- 3.3.9 Determinación del Saldo de la Cuenta Transitoria Corrección por Reexpresión (Resumen del Ajuste).
 - 3.3.9.1 Registro de los Ajustes de Reexpresión en Cuentas de Mayor.
 - 3.3.9.2 Hoja de Trabajo de la Reexpresión del Balance al 31 de Diciembre de 1991.
 - 3.3.9.3 Hoja de Trabajo de la Reexpresión del Estado de Resultados al 31 de Diciembre de 1991.
 - 3.3.9.4 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1991 (Cifras Históricas y Reexpresadas).
- 3.4 REEXPRESION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS 1990 Y 1991 A PESOS DE DICIEMBRE DE 1991 DE ACUERDO CON EL TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES DEL BOLETIN B-10 Y ESTADOS FINANCIEROS COMPARATIVOS 1990-1991.

- 3.4.1 Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1990 Reexpresado de acuerdo al Tercer Documento de Adecuaciones del Boletín B-10.
- 3.4.1.1 Reexpresión del Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1990 a pesos de cierre del 31 de Diciembre de 1991.
- 3.4.2 Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 Reexpresado de acuerdo al Tercer Documento de Adecuaciones del Boletín B-10, a pesos de cierre de ese mismo año.
- 3.4.2.1 Reexpresión del Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 a pesos de cierre del 31 de Diciembre de 1991.
- 3.4.3 Estado de Situación Financiera comparativo de los Ejercicios terminados al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 reexpresados a pesos de poder adquisitivo de Diciembre de 1991.
- 3.4.4. Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 a pesos de cierre del 31 de Diciembre de 1991.
- 3.4.5. Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 a diferentes pesos de poder adquisitivo.
- 3.4.6. Estado de Resultados del 1° de Enero al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 a diferentes pesos de poder adquisitivo.
- 3.4.7. Estado de variaciones en el capital contable por los años terminados al 31 de Diciembre de 1990 y 1991 a pesos de cierre de 1991.

CAPITULO II

Las Disposiciones Fiscales y la relación con los Estados Financieros

II.1.- LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LOS EFECTOS INFLACIONARIOS.

Como se sabe, a partir del 1º de Enero de 1987, se reformó la Ley del Impuesto Sobre la Renta para reconocer los Efectos de la Inflación, estableciéndose dos bases gravables, una con el Sistema Nuevo “*que reconoce el efecto de la inflación*” y la otra con el Sistema Tradicional quedó vigente hasta el 31 de Diciembre de 1988, fecha a partir de la cual la única base gravable existente es la del Sistema Nuevo “*que reconoce los efectos de la inflación*”.

A continuación se mencionan algunos de los conceptos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que han sido considerados como parte del impacto Inflacionario.

INGRESOS ACUMULABLES:

Debe entenderse como ingresos los que perciban las Personas Morales, ya sea en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. En otras palabras, se entenderá como ingreso cualquiera que obtenga una Persona Moral independientemente de la fuente de que proceda, ya sea que este ingreso se perciba en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, por lo que podremos resumir que los ingresos que deben de considerarse para efectos de determinar la utilidad fiscal y que son acumulables son los siguientes:

1º Los obtenidos por el desarrollo normal de sus actividades, tales como elaboración y venta de productos, prestación de servicios, etc.

2º Los provenientes de inversiones, tales como rentas, intereses, enajenación de bienes, etc.

3º Cualquier otro ingreso de los que no estén considerados como "*ingresos no acumulables*".

En otras palabras, como se ha podido observar, todos los ingresos que obtengan las Personas Morales con motivo del desarrollo de actividades empresariales, deben acumularse para efectos de determinar la utilidad fiscal.

Es importante mencionar que dentro de los ingresos acumulables, de acuerdo con el Artículo 15 de la Ley, se establecen como tales los de "*cualquier otro tipo*". Este concepto novedoso de "*cualquier otro tipo*" lo incluyó el Legislador para darle legalidad al nuevo ingreso que se grava bajo el sistema de Ampliación de la Base de la llamada "*ganancia inflacionaria*", definiéndola la Ley como: "*el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas*".

Hasta el 31 de Diciembre de 1986 el sujeto que pedía dinero prestado, esto es, la Sociedad Mercantil que solicitara préstamos, en términos económicos, y ésto a partir de

1972 que se empezó a vivir paulatinamente la época de inflación que ahora nos agobia, llegaba a obtener una utilidad. Es decir, si la empresa pedía \$ 1'000.000 prestados desde hacía cinco años, resultaba que el pago del capital que iba realizando varios años después lo hacía con menor poder adquisitivo que el que tenía el dinero que le prestaron hace cinco años, si a la empresa que le prestaban el dinero pagaba un interés, el interés pagado reduce la utilidad obtenida con la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, o sea, en el primer caso que no se pagan intereses se obtiene una ganancia (por lo menos desde un punto de vista legal a la luz de las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta), si se paga un interés esa ganancia se ve disminuída, por estarse pagando un interés si el interés excede a la utilidad inflacionaria, el exceso pagado de intereses la Ley lo denomina: interés real. Ahora bien, si el total de los intereses pagados con motivo de los préstamos contratados no exceden al total del porcentaje inflacionario en un determinado ejercicio (y que en términos muy sencillos consiste en aplicar un porcentaje inflacionario al total de los créditos otorgados a favor del contribuyente), se dice que no solamente el interés no será deducible, sino que además será acumulable la ganancia inflacionaria obtenida, o sea que la Ley grava como ingreso la ganancia inflacionaria y este concepto ni se puede catalogar como ingreso en efectivo, ni en especie ni en bienes ni en crédito, sino única y exclusivamente como: "de cualquier otro tipo".

Consecuentemente, el Artículo 15 incluye dentro de los ingresos acumulables a la ganancia inflacionaria considerada como ingreso de cualquier otro tipo y que en resumidas cuentas consiste en que si el total de los intereses pagados por el contribuyente no excede al porcentaje inflacionario, entonces el interés pagado no será deducible y por tanto el contribuyente obtendrá una ganancia inflacionaria que será acumulada en los términos del Artículo 15 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en relación con la Fracción X del Artículo 17 de la citada Ley.

INTERESES REALES Y GANANCIA INFLACIONARIA:

Para que se entienda cabalmente en qué consiste el concepto de interés real y ganancia inflacionaria, vamos a explicar los Artículos 7, 7-A y 7-B que se encuentran en la Ley en el apartado de disposiciones generales.

En primer lugar, el Artículo 7º contiene tres fórmulas para obtener tres tipos de factores que continuamente se utilizan por el Legislador en este sistema de Ampliación de la Base.

De la lectura del Artículo 7º se desprenden tres factores a saber: factor de ajuste mensual; factor de ajuste y factor de actualización.

En primer lugar, tanto el factor de ajuste mensual como el factor de ajuste, son dos factores, valga la redundancia, de cuya aplicación a un determinado valor vamos a conocer el incremento que tuvo ese valor durante cierto tiempo.

Señala la Ley que para determinar el factor de ajuste mensual, éste se obtendrá restando la unidad del producto que resulte de dividir el índice nacional de precios al consumidor del mes de que se trate entre el mencionado índice del mes inmediato anterior.

Para este efecto, el Código Fiscal de la Federación se reformó a partir del 1º de Enero de 1987 para señalar en su Artículo 20 que los índices nacionales de precios al consumidor serán calculados por el Banco de México y publicados en el Diario Oficial de la Federación dentro de los diez primeros días del mes siguiente al que correspondan.

Si el índice nacional de precios al consumidor fué en el mes de Diciembre de 1986 de 4108.2 y si a su vez el índice nacional de precios al consumidor en el mes de Noviembre de 1986 fué de 3807.6, el factor de ajuste mensual de Noviembre a Diciembre se obtendría de la siguiente forma:

$$4108.2 / 3807.6 = 1.0789 - 1 = \text{FACTOR MENSUAL} = 0.0789$$

Por lo tanto el factor mensual de Diciembre de 1986 a Noviembre del mismo año,

será de .0789. Si tenemos un valor referido a Noviembre de 1986 de \$ 100,000, al aplicar el factor de ajuste mensual a los \$ 100,000 obtendremos un resultado de \$7,890, que fué el incremento que tuvo ese valor.

Por costumbre el índice nacional de precios al consumidor no se ha publicado en el Diario Oficial de la Federación, por lo que sí será un tanto cuanto cuestionable saber si el índice nacional de precios al consumidor no publicado en el Diario Oficial antes del 31 de Diciembre de 1986 tiene valor de certeza jurídica para manejar este factor de ajuste mensual o en su defecto los demás factores a los cuales nos referimos a continuación:

Estos dos índices nacionales de precios al consumidor los hemos tomado del Diario Oficial del 9 de Enero de 1987 en el que se hace referencia a ellos en la publicación correspondiente emitida por el Banco de México.

A su vez el factor de ajuste, ya no mensual, se obtendrá de la misma forma que el señalado para determinar el factor de ajuste mensual, con la única variante de que el factor de ajuste se utilizará para conocer el valor de los bienes u operaciones en un período mayor al de un mes, debiéndose dividir el índice nacional de precios al consumidor del mes más reciente del período entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo de dicho período.

Si manejamos el mismo ejemplo anterior considerando que el índice nacional de precios al consumidor al mes de Diciembre de 1986 fué de 4108.2 y queremos saber cual fué el incremento, o sea cual es el factor relacionado a Enero de 1986, en donde supongamos que el factor fué de 3100.2, el resultado al hacer la división será de: 1.3251, cantidad a la que quitándole la unidad se obtendría .3251; si el valor que queremos conocer en cuanto a su incremento también fué de \$ 100,000, el resultado será \$32,510, tal y como se demuestra en la siguiente operación.

$$4108.2 / 3100.2 = 1.3251 - 1 = .3251$$

$$(\text{Factor}) \times 100,000 = \$ 32,510.$$

Finalmente, el factor de actualización sirve para determinar el valor de un bien

o de una operación al término de un período y éste factor de actualización se obtendrá dividiendo el índice nacional de precios al consumidor del mes más reciente del período entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo de dicho período. El factor de actualización difiere del factor de ajuste, en que el primero calcula el valor ya inflacionado de un bien u operación a determinado período, y en cambio el factor de ajuste calcula la inflación sobre un valor. Así por ejemplo, si queremos saber cual fué el factor de actualización de los \$100,000 de un bien adquirido en Enero de 1985, referido ese valor de actualización a Diciembre de 1986, y si el índice nacional de precios al consumidor de Enero de 1985 fué de 1265.4 y el de Diciembre de 1986, es realmente como así sucedió de 4108.2, el factor de actualización se obtendría dividiendo 4108.2 entre 1265.4, el resultado obtenido será 3.2466, cantidad a la cual ya no se le resta la unidad, pues lo que se pretende obtener es factor de actualización, por lo tanto este factor se aplicará a los \$ 100,000 en cuestión, resultando un valor de actualización de \$324,660, tal y como se puede observar en el siguiente ejemplo:

$$\begin{aligned} 4108.2 / 1265.4 &= \text{FACTOR DE ACTUALIZACIÓN} = 3.2466 \\ \$ 100,000 \times 3.2466 &= \text{VALOR ACTUALIZADO} = \$ 324,660 \end{aligned}$$

Como se pudo observar anteriormente, tratándose del factor mensual y del factor de ajuste normal, se obtiene la inflación en un determinado período, referida a un bien o valor, en cambio en el factor de actualización se obtiene el valor de ese bien u operación actualizado, tal y como se demostró en el ejemplo que se acaba de ilustrar.

CONCEPTO DE INTERES

Por otra parte, el Artículo 7-A define, para los efectos del Impuesto Sobre la Renta, lo que debe entenderse por intereses, entendiéndose por éstos los siguientes:

1º Rendimientos del crédito de cualquier clase, incluyendo descuentos, primas y premios, tales como los provenientes de:

- a) Deuda pública.

- b) Bonos.
- c) Obligaciones.

2° **Contraprestaciones, primas, premios y utilidades de algunas operaciones como sigue:**

- a) Premios de reporto.
- b) Comisiones por Apertura o garantía de créditos.
- c) Por la aceptación de un aval, por otorgamiento de una garantía o por la responsabilidad de cualquier clase, excepto las que se paguen a instituciones de seguros o fianzas.
- d) Las cantidades percibidas o pagadas con motivo de los contratos de apertura cambiaria, salvo primas.
- e) La ganancia de enajenación de títulos de crédito que se coloquen entre el gran público inversionista conforme a las reglas que señale al efecto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3° **Operaciones de factoraje financiero. Se entiende como interés la ganancia derivada de los derechos de crédito adquiridos por empresas de factoraje financiero.**

4° **Contratos de arrendamiento financiero. Se entiende como interés en este tipo de contratos la diferencia entre el total de pagos y el monto original de la inversión.**

5° **Ganancia o pérdida cambiaria devengada. La Ley asimila como intereses a la ganancia o a la pérdida cambiaria devengada, inclusive el principal y el interés mismo, en el entendido que la pérdida cambiaria no podrá exceder de la que resultaría de considerar el promedio de los tipos de cambio para enajenación con el cual inicien operaciones las instituciones de crédito en el Distrito Federal, a que se refiere el Artículo 20 Párrafo Tercero del Código Fiscal de la Federación; o en su caso, del tipo de cambio**

establecido por el Banco de México, cuando el contribuyente hubiera obtenido moneda extranjera a un tipo de cambio más favorable, correspondiente al día en que se sufra la pérdida.

6° También se le da el tratamiento de interés a la ganancia proveniente de acciones o sociedades de inversiones de renta fija, conforme dicha ganancia se conozca y considerando para éstos efectos la variación diaria que dichas acciones tengan en la valuación que al efecto realice la sociedad de inversión de que se trate.

7° Operaciones de cobertura cambiaria. Tendrá también el tratamiento de interés la diferencia entre la cantidad que se perciba o entregue al término de la cobertura, según corresponda, y el precio que se perciba o se pague en los términos del contrato respectivo.

INTERESES, GANANCIA Y PERDIDA INFLACIONARIAS:

Una vez que se tiene el contexto general de lo que la Ley del Impuesto Sobre la Renta entiende por intereses, entraremos a analizar el tema concerniente a la forma de determinar los intereses reales o la ganancia inflacionaria acumulable o deducible, según sea el caso.

Según la Ley, que los intereses a cargo del contribuyente devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se restará el componente inflacionario de la totalidad de las deudas, inclusive las que no generen intereses. El resultado será el interés deducible.

Antes de explicar lo que debe entenderse por interés deducible, es importante explicar que por interés devengados debemos entender los que se van generando de momento a momento aunque no sean exigibles, o sea que su exigibilidad está condicionada al cumplimiento de un plazo o de una condición, o sea es lo que en derecho civil se llama “*modalidad de las obligaciones*”, es decir que no tienen que ser intereses exigibles.

El componente inflacionario de las deudas se calculará multiplicando el factor de ajuste mensual por el saldo promedio mensual de las deudas contratadas con el sistema financiero, adicionado con el saldo promedio de las demás deudas.

El saldo promedio mensual de las deudas contratadas con el sistema financiero, se obtiene sumando los saldo diarios del mes, y dividiéndolos entre el número de días que comprenda dicho mes.

Supongamos que en el mes de Abril se tienen los siguientes saldos diarios por deudas:

DIA	MONTO	DIA	MONTO	DIA	MONTO
1	\$900	11	\$315	21	\$ 1,003
2	900	12	811	22	850
3	830	13	910	23	915
4	1,020	14	498	24	718
5	700	15	700	25	800
6	800	16	701	26	400
7	915	17	823	27	700
8	800	18	905	28	800
9	500	19	997	29	801
10	800	20	1,000	30	200
				TOTAL	22,600

Para obtener el promedio mensual, siguiendo la disposición del Artículo 7-B, deberá dividirse la suma total determinada de \$ 22,600 entre el número de días que comprenda dicho mes. Puesto que el mes de Abril comprende 30 días, el saldo promedio mensual con el sistema financiero será el que se determina a continuación:

$$\frac{22,600}{30} = \text{SALDO PROMEDIO} = \$753$$

A su vez, el saldo promedio de las demás deudas, será la suma del saldo al inicio del mes y el saldo al final del mes, dividida entre 2. En el Ejemplo siguiente se determina la obtención del saldo promedio de las demás deudas a cargo del contribuyente.

$$\begin{array}{r} \text{SALDO INICIAL AL INICIO DEL MES:} \quad \$600 \\ \text{SALDO FINAL AL TÉRMINO DEL MES:} \quad 468 \\ \hline \$ 1,068 \\ \hline \end{array} = \text{SALDO PROMEDIO} = 534$$

Por otra parte, establece la Ley que para calcular el componente inflacionario de las deudas en moneda extranjera, éstas se valorarán a la paridad existente el primer día del mes.

Se entiende por sistema financiero el que se compone por las Instituciones de crédito, de Seguros y Fianzas, de Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras, Sociedades de Ahorro y Préstamo, Uniones de Crédito, Empresas de Factoraje Financiero, Casas de Bolsa y Casas de Cambio, ya sean residentes en México o en el Extranjero.

Antes de demostrar en qué consiste el interés real deducible o en su defecto la ganancia inflacionaria acumulable, es conveniente señalar que para efectos de determinar lo que debe entenderse por deudas. La Ley en la Fracción V del Artículo 7-B señala que se consideran deudas entre otras:

- a) Las derivadas de contratos de arrendamiento financiero.
- b) Las aportaciones para futuros aumentos de capital.
- c) El precio percibido con motivo de contratos de cobertura cambiaria.

Lo anterior traerá por consecuencia que deberá tenerse mucho cuidado por parte de las Empresas que reciban anticipos por parte de sus clientes, así como también a tener en alguna de las cuentas que integran los pasivos, las aportaciones para futuros aumentos de capital, siendo recomendable, salvo análisis financiero muy concreto que se deba llevar a cabo, que tales aportaciones se capitalicen de inmediato.

En la Fracción V del Artículo 7-B se establece una serie de reglas para determinar en qué fecha se considerará que se contraen deudas, precisando que las citadas deudas se contraen en el momento en que ocurra cualquiera de los siguientes supuestos:

1° Que tratándose de adquisición de bienes o servicios así como de la obtención del uso o goce temporal de bienes, cuando se dé alguno de los supuestos previstos en el Artículo 16 de la Ley y el precio o la contraprestación se pague con posterioridad a la fecha en que ocurra el supuesto de que se trate.

2° Que tratándose de capitales tomados en préstamo, cuando se reciba parcial o totalmente el capital.

Posteriormente establece la Ley que en el caso de cancelación de una operación de la cual deriva una deuda, también se cancelará su componente inflacionario relacionado con la misma en los términos del reglamento.

Una vez explicado lo que son las deudas para efectos de determinar el componente inflacionario y cómo se obtienen los saldos promedio tanto de los préstamos contratados con el sistema financiero y otros en general, vamos a determinar cuál es ese interés real deducible o en su defecto la ganancia inflacionaria, en el entendido que no debe pasarse por alto que dentro del saldo promedio de intereses devengados deberán incluirse las deudas aun cuando éstas no generen intereses.

Partiendo de la base que el contribuyente pagó un total de interés durante un mes de \$ 1,200 y si el factor de ajuste mensual correspondiente al mes de Abril lo fijamos en 0.789, el interés real deducible que únicamente se aceptará, será de \$ 174 en lugar de \$ 1,200, toda vez que el saldo promedio de sus deudas, tanto con el sistema financiero como de otros pasivos, contratados es de \$ 1,301 al cual aplicándole el factor de ajuste mensual resulta un componente inflacionario de \$ 1,026 que restados a los \$ 1,200 de intereses pagados se obtiene un interés real deducible de \$ 174, tal y como se demuestra a continuación en el siguiente ejemplo.

SALDO PROMEDIO	=	\$ 753
+ SALDO PROMEDIO	=	548
TOTAL SALDO PROMEDIO DE DEUDAS	=	\$ 1,301
FACTOR DE AJUSTE MENSUAL	=	x 0.789
<u>COMPONENTE INFLACIONARIO:</u>		<u>\$ 1,026</u>
INTERESES DEVENGADOS A CARGO		\$ 1,200
COMPONENTE INFLACIONARIO		1,026
INTERÉS DEDUCIBLE	=	\$ 174

Esta operación mensual en forma constante dará por resultado al final del Ejercicio el interés deducible real correspondiente, de ahí el por qué éstos Ejemplos demuestran como muchas de las Empresas mexicanas se verán seriamente afectadas con esta limitación de la deducción de los intereses al considerar el Legislador que parte de los intereses que venían pagando eran intereses inflacionarios, esto es que llevan incorporada inflación.

Para obtener la ganancia inflacionaria acumulable se harán exactamente las mismas operaciones, nada más que si al resultado de aplicar el factor de ajuste mensual al total de los saldos promedios es superior a los intereses devengados a cargo, el resultado será una ganancia inflacionaria acumulable, tal y como se demuestra en el siguiente Ejemplo (en el que manejaremos un factor de ajuste mensual de 1.1231):

SALDO PROMEDIO	=	\$ 753
+ SALDO PROMEDIO	=	548
TOTAL SALDO PROMEDIO DE OUDAS	=	\$ 1,301
FACTOR DE AJUSTE MENSUAL	=	x 1,123
COMPONENTE INFLACIONARIO:		\$ 1,461
INTERESES DEVENGADOS A CARGO		\$ 1,200
COMPONENTE INFLACIONARIO		1,461
GANANCIA INFLACIONARIA ACUMULABLE	=	\$ 261

Como se puede observar la ganancia inflacionaria se determina en este caso por un excedente, valga la expresión, de porcentaje de inflación al total de los intereses pagados, por lo que el Legislador estima que este pago, abajo del porcentaje de inflación, beneficia al deudor quien en el Ejemplo que estamos manejando obtiene \$ 261, por lo que no tendrá derecho a deducir interés alguno y por contra deberá acumular ésta ganancia así determinada.

Igualmente para efectos de determinar el ingreso acumulable anual por la ganancia inflacionaria se deberá hacer la misma operación por cada uno de los meses y el resultado final obtenido al término del Ejercicio será la ganancia inflacionaria correspondiente que deberá acumularse para determinar el Impuesto Sobre la Renta anual.

El Artículo 7-B en su Fracción I señala que cuando los créditos no generen intereses a favor, el importe del componente inflacionario de los créditos, será la pérdida inflacionaria deducible. Por su parte cuando la Fracción II del citado Artículo señala que cuando las deudas no generen intereses a cargo, el importe del componente inflacionario de las citadas deudas será la ganancia inflacionaria acumulable.

Asimismo, y volviendo al concepto de ingreso acumulable, la Ley en el Artículo

15 define a la ganancia inflacionaria como “*el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas*”.

Esta definición definitivamente es errónea, toda vez que desde un punto de vista eminentemente económico o mejor dicho numérico, el contribuyente que pide prestados \$ 1,000 y después de cinco o diez años paga los \$ 1,000 con sus respectivos intereses, sin perjuicio de que pueda obtener una ganancia inflacionaria que el Legislador ha definido en los términos indicados, el contribuyente en cuestión no tiene ninguna ganancia por la disminución real de sus deudas, toda vez que termina por pagar sus \$ 1,000 pesos es decir, percibió \$ 1,000 pesos y paga \$ 1,000 pesos, por lo tanto está pagando exactamente lo mismo que pidió prestado y la disminución real no existe, en todo caso lo que sí puede existir en un momento dado sería la disminución del valor real de sus deudas, cosa que es muy distinta, porque sí es enteramente lógico que si paga con pesos con menor poder adquisitivo obtiene una disminución en el valor real de sus deudas y por lo tanto obtendrá la famosa ganancia inflacionaria a que hace referencia la Ley.

Asimismo, cuando el contribuyente esté en el otro lado de la mesa y haya prestado dinero a terceros, tendrá derecho únicamente a acumular el interés real percibido y no el interés normalmente devengado, manejando exactamente los mismos conceptos y términos que explicamos desde el punto de vista del deudor. Para éstos efectos señala la Ley lo que se entenderá por intereses a favor en los términos del Artículo 7-A, que ya explicamos, o sea los devengados en cada uno de los meses del Ejercicio, a los cuales se restará el componente inflacionario de los créditos, inclusive los que no generen intereses y el resultado será el interés acumulable.

Cuando el componente inflacionario de los créditos sea superior a los intereses devengados a favor, el resultado será una pérdida inflacionaria deducible.

Para los efectos de calcular el componente inflacionario, se consideran créditos los siguientes:

- 1º Las inversiones en títulos de crédito, a excepción de:
- a) Acciones, salvo de las sociedades de inversión.
 - b) Certificados de participación no amortizables.
 - c) Certificados de depósito de bienes.
 - d) Y en general cualquier título de crédito que represente la propiedad de bienes.
- 2º Las cuentas y documentos por cobrar, a excepción de las siguientes:
- a) Los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales, cuando sean a la vista, a plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobran antes del mes. Para este efecto la Ley establece que se considera que son a plazo mayor de un mes, si el cobro se efectúa después de treinta días naturales contados a partir de aquél en que se concertó el crédito.
 - b) A cargo de socios o accionistas que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en éste último caso estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios.
 - c) A cargo de funcionarios y empleados así como de los demás préstamos efectuados a terceros a que se refiere la Fracción VIII del Artículo 24 de la Ley.

La Fracción VIII del citado Artículo hace referencia a los requisitos que deben de cumplir los contribuyentes para que los intereses que paguen por capitales tomados en préstamos sean deducibles, y en este aspecto señala la citada Fracción que si a su vez se hacen préstamos a terceros a una tasa de intereses promedio más baja que la que se tiene contratado por los capitales tomados en préstamo, la diferencia no será deducible,

por lo que en todo caso se debió haber seguido la misma regla y no dejar a los contribuyentes que se encuentran en esta situación fuera de la posibilidad de computar estos créditos para efectos de determinar su componente inflacionario.

- d) Pagos provisionales de impuestos y saldos a favor por contribuciones, así como estímulos fiscales.
 - e) Enajenaciones a plazo por las que se ejerza la opción de acumular como ingreso el cobrado en el ejercicio, según el Artículo 16, a excepción de las derivadas de contratos de arrendamiento financiero.
 - f) Cualquier cuenta o documento por cobrar cuya acumulación esté condicionada a la percepción efectiva del ingreso.
 - g) Las denominadas en moneda extranjera, salvo que se trate de créditos que sean necesarios para realizar la importación o exportación de bienes y servicios y se cumpla con las reglas que al efecto dé a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como los que sean a cargo de residentes en México o de establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero.
- 3° El precio pagado en el caso de operaciones de cobertura cambiaria.

Así mismo señala la Ley que no se incluye como crédito el efectivo en caja.

Se establece en el último párrafo de la Fracción IV del Artículo 7-B que las cuentas y documentos por cobrar que se deriven de ingresos acumulables disminuidos por el importe de los descuentos y bonificaciones sobre los mismos, se considerarán como créditos para los efectos de la determinación del componente inflacionario, a partir de la fecha en que los ingresos correspondientes se acumulen y hasta la fecha en que se cobren en efectivo, en bienes, en servicios o a la fecha de su cancelación por incobrables.

Finalmente en el caso de cancelación de alguna operación que hubiera dado origen a un crédito, también se cancelará la pérdida inflacionaria.

Una vez analizado lo que debe entenderse por créditos para efectos de determinar el componente inflacionario, podremos estar en condiciones de explicar en qué consiste el interés real acumulable o en su caso la pérdida inflacionaria.

Para facilitar el manejo de los ejemplos, vamos a suponer que la Empresa del ejemplo anterior, en el mes de Abril tiene créditos con el sistema financiero por un monto total señalado de \$ 22,600 y que a su vez tienen otros créditos devengados distintos del sistema financiero en la misma cantidad a que se refiere dicho ejemplo anterior, esto es de 1,098. Si seguimos el Ejemplo observaremos que si el componente inflacionario de los créditos a favor del contribuyente es de 1,026, tendrá un interés acumulable de \$ 174 en lugar de los \$1,200 devengados.

Por el contrario, si el componente inflacionario es mayor que los intereses devengados en el mes correspondiente, la diferencia será una pérdida inflacionaria que podrá deducirse en los términos de la Fracción X del Artículo 22 y que se encuentra dentro del Capítulo de las Deducciones.

Finalmente y antes de pasar a otro tema, en forma indirecta hemos analizado en este punto no solamente el ingreso real acumulable por intereses y la ganancia inflacionaria, sino que además se han analizado otras deducciones correspondientes a la pérdida inflacionaria y al interés deducible, conceptos que deben de manejarse íntimamente vinculados para determinar los ingresos acumulables o las deducciones correspondientes.

Es necesario dejar totalmente claro, y es importante que se tome debida nota que cada uno de los cálculos correspondientes tanto de los créditos a favor como las deudas a cargo del contribuyente, deben de calcularse en forma totalmente independiente, o sea, no se pueden hacer compensaciones por componente inflacionario que determine ganancia inflacionaria con componente inflacionario que determine pérdida inflacionaria, esa compensación o ajuste se hará en la Declaración Anual del Ejercicio cuando en su caso la ganancia inflacionaria acumulable se vea disminuida por la pérdida inflacionaria si la hubo, o en su defecto los intereses reales devengados acumulables se vean

disminuidos por los intereses reales devengados deducibles, pero ambos procedimientos deben hacerse en forma totalmente independiente, uno en el renglón de los ingresos y el otro en el de las deducciones.

Una vez que hemos determinado cuales son los ingresos acumulables, incluyendo la ganancia inflacionaria tratada en los Artículos 7-A y 7-B con su correspondiente pérdida inflacionaria, siendo esta última una deducción que la tuvimos que explicar dada la relación existente con la ganancia inflacionaria, pero que de antemano adelantamos que esta pérdida inflacionaria es una auténtica deducción contemplada en la Fracción X del Artículo 22 de la Ley.

CALCULO DE LA P.T.U.

Los trabajadores de acuerdo con la Constitución, tienen derecho a participar de las utilidades de las empresas pero sobre bases distintas a la utilidad fiscal. Para éstos efectos el Artículo 14 establece cual es la base de la que participarán los trabajadores de las utilidades de las empresas siendo muy distinta la utilidad fiscal.

El Artículo 14 establece lo siguiente:

“ARTICULO 14. Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, 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 y el Artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, se determinará conforme a lo siguiente:”

“I. A los ingresos acumulables del ejercicio en los términos de esta Ley, excluidos los intereses y la ganancia inflacionaria a que se refiere el Artículo 7-B de la misma Ley, se les sumarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio”:

- “a). Los ingresos por concepto de dividendos o utilidades en acciones, o los que se reinviertan dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó.”

- “b). Los intereses devengados a favor del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este inciso, no se considerará como interés la utilidad cambiaria.”
 - “c). Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, acumularán la utilidad que en su caso resulte de la fluctuación de dichas monedas, en el ejercicio en que las deudas o créditos sean exigibles conforme al plazo pactado originalmente, en los casos en que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las utilidades que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas, serán acumulables en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o el cobro del crédito.”
 - “d). La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dicho bienes.”
- “II. Al resultado que se obtenga conforme a la Fracción anterior se le restarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:”
- “a). El monto de las deducciones autorizadas por esta Ley, excepto a la prevista en la Fracción IX del Artículo 22 de la misma, las correspondientes a las inversiones, los intereses y la pérdida inflacionaria en los términos del Artículo 7º-B de la propia Ley.”
 - “b). La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los porcentos que para cada bien de que se trata determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los Artículos 43, 44 ó 45 de esta Ley. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este inciso.”
 - “c). El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido el contribuyente en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó,

o que los hubiera reinvertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.”

- “d). Los intereses devengados a cargo del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este inciso, no se considerará como interés la pérdida cambiaria.”
- “e). Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el ejercicio en que sean exigibles las citadas deudas o créditos, o por partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquél en que se sufrió la pérdida.”

“La pérdida no podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufra, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En este caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.”

“En los casos en que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las pérdidas que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o se cobre el crédito.”

Como puede observarse no se incluirán dentro de los ingresos acumulables ni los intereses ni la ganancia inflacionaria a que se refiere el Artículo 7-B, toda vez que los intereses como se puede observar el Inciso b) de la Fracción I del Artículo transcrito, se gravan en su totalidad y son los devengados a favor del contribuyente y no los que establece el Artículo 7-B que son los intereses reales.

Otro ingreso acumulable sólo para la participación a los trabajadores lo constituye el dividendo recibido en acciones por capitalizaciones o reinversiones, por lo tanto, se acumularán al total de ingresos del contribuyente, y que en estricto sentido no forman parte del Impuesto sobre la Renta. Estos dividendos son los llamados dividendos en especie, o sea en acciones, que reciben las Sociedades por capitalización de utilidades o de otras partidas que integran el capital contable. Los dividendos en acciones no representan en sí un ingreso propiamente dicho, pues condicionan a su accionista a que la acción que están recibiendo en efecto el día de mañana valga lo que supuestamente dicen que vale, máxime si se trata de acciones que no están cotizadas en Bolsa y que por su falta de bursatilidad es difícil que se pueda colocar entre terceros, de tal suerte que las Personas Morales que reciben dividendos en acciones deben de participar a sus accionistas con el importe del valor que ésta represente, aunque el día de mañana la empresa que las emitió sea liquidada o entre en quiebra y éstas acciones no tengan ningún valor al momento de liquidárselas al accionista, pero lo cierto es que el trabajador ya participó del valor que represente la misma al recibirla la Persona Moral.

Asimismo, se consideran dentro de los ingresos aquellas acciones recibidas por la Sociedad con motivo de dividendos en efectivo pagados a la misma pero que los reinvierte dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago del aumento de capital, siendo válida la misma regla. En este caso quizá sea más justa la participación de los trabajadores en la utilidad, pues la Persona Moral que recibió la acción en primer término recibió un dividendo en efectivo o en bienes el cual reinvertió, por lo que no sería justo que los trabajadores no participaran de las utilidades de las empresas cuando estas reciben dividendos y dentro de los treinta días siguientes los reinvierten, máxime que en este caso la Sociedad si está recibiendo dinero en efectivo.

Como ya quedó señalado se deben de acumular los intereses devengados a favor del contribuyente sin ninguna deducción, o sea, los intereses nominales.

También deberá sumarse la utilidad cambiaria que contempla en Inciso c) de la Fracción I en los términos y condiciones que establece el citado inciso y finalmente se

deberá acumular la diferencia, tratándose de la venta de activos, entre el monto de la enajenación y la ganancia, pues para efectos del Impuesto sobre la Renta lo único que se suma es la ganancia y en el caso de la participación de utilidades a los trabajadores se debe de acumular la totalidad del ingreso pues la deducción del costo del activo se deduce en la declaración del Impuesto.

Una vez que se suman todos los conceptos anteriores a los ingresos acumulables y sólo para efectos de la participación de utilidades se procederá a restar otros conceptos que para efectos del Impuesto Sobre la Renta pueden tener algunas variaciones.

En primer lugar, el que establece el Inciso a) de la Fracción II ya no se encuentra en vigor, por lo tanto no es aplicable, nos estamos refiriendo a los dividendos.

En el Inciso b) de la Fracción II se pretende que los trabajadores se vean afectados exclusivamente con la deducción en inversiones mediante la aplicación al monto original de la inversión de los porcentajes autorizados por la Ley, sin que sea válido utilizar otros porcentajes que los pudieran afectar.

El caso del Inciso c) de la Fracción II está íntimamente vinculado con el de la primera parte del Inciso a) de la Fracción I consistente en los dividendos en acciones recibidos por las Personas Morales. Si una Persona Moral recibe un dividendo en acciones lo debe de acumular como ya lo habíamos visto. Si posteriormente este dividendo en acciones se ve reembolsado por reducción de Capital y como ya fué objeto de la participación de utilidades, debe disminuirse. Sin embargo, consideramos que ésta disposición es contradictoria por la reforma que se hizo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 1º de Enero de 1989, pues ahora los dividendos ya no son acumulables para la causación del impuesto y solamente se acumulan para efectos de la participación a los trabajadores en las utilidades. Obviamente que si ya fueron acumulados los dividendos en acciones, nada más participarán una sola vez, pues cuando posteriormente se le reembolse a la Sociedad el dividendo que recibió en acciones, como éste ya no es acumulable, ya no tiene razón de ser de que se disminuya de los ingresos acumulables, salvo que se quiera interpretar que deberán de acumularse para efectos de la participación

de los trabajadores en las utilidades de las empresas, pero como ya participaron en años anteriores de este dividendo en acciones ahora convertido en efectivo, entonces tendrá que volverse a restar la misma cantidad para dejar las cosas en el mismo estado en que se encontraban, o sea, sin participación a trabajadores.

El supuesto del Inciso d) es la contrapartida del Inciso b) de la Fracción I antes comentada en donde son deducibles los intereses a cargo del contribuyente devengados, sin deducción alguna, o sea, todos los intereses reales.

Igualmente el Inciso e) de la Fracción II que venimos comentado tiene su contrapartida en el Inciso c) de la Fracción I siendo deducibles las pérdidas cambiarias a que el propio Inciso se refiere.

Una vez hecho los ajustes anteriores de la cantidad que resulte, los trabajadores de las empresas participarán en la utilidad que en su caso se obtenga a razón de un 10%.

II. 2.- DIFERENCIA ENTRE LAS DISPOSICIONES FISCALES Y LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD RELACIONADOS CON LA REEXPRESION:

Según reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 1987, las empresas deberán de reexpresar su información financiera para efectos fiscales con algunas modalidades que difieren con el Boletín B-10.

En síntesis, los Artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, más importantes relacionados con la reexpresión en la base nueva son los siguientes:

Resultado monetario del ejercicio o componente inflacionario. (Art. 7, 7.A y 7.B Ley I.S.R.)

Costo de ventas actualizado (por precio de última compra). (Art. 22 Fracc. II Ley I.S.R.).

Depreciaciones del ejercicio reexpresadas. (Art. 41 Ley I.S.R.).

Depreciación a valor de reposición. (Art. 51 Ley I.S.R.).

Reexpresión de la Pérdida del ejercicio (Amortizable para efectos fiscales). (Art. 55 Ley I.S.R.)

Ajuste de las acciones o partes sociales, etc. (Art. 19 y 99 Ley I.S.R.).

CALCULO DEL RESULTADO MONETARIO O COMPONENTE INFLACIONARIO CONFORME A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1987:

Para este estudio hemos asimilado el significado del componente inflacionario con el de resultado monetario por que su cálculo es semejante, como veremos más adelante y solo difieren en las cuentas que la Ley condiciona, para que entre o no, a la formación de dicho resultado.

Del estudio del Artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se puede llegar a la conclusión de que la Ley para el cálculo del resultado monetario obliga a calcular el componente inflacionario de créditos, es decir, los que se deriven de cuentas por cobrar, y a calcular el componente inflacionario de deudas, o sea los que se deriven de cuentas por pagar.

A continuación, vamos a proporcionar los supuestos del problema, y posteriormente el cálculo de los componentes inflacionarios.

Supongamos por ejemplo: que la Compañía; "X", S. A.; tiene los siguientes activos y pasivos financieros.

C.I.A. "X", S. A.
 CALCULO DEL COMPONENTE INFLACIONARIO O RESULTADO MONETARIO
 DEL MES DE ENERO DE 1987

ACTIVOS FINANCIEROS CIRCULANTE	31-DIC-86	31-ENE-87
BANCOS	80,000.00	80,000.00
CLIENTES	70,000.00	75,000.00
DEUDORES	17,000.00	21,000.00
	167,000.00	176,000.00
PASIVOS FINANCIEROS CIRCULANTE		
CREDITOS BANCARIOS	70,000.00	80,000.00
PROVEEDORES	40,000.00	50,000.00
DOCUMENTOS POR PAGAR	80,000.00	86,000.00
	190,000.00	216,000.00

La Ley previene que la base debe ser el saldo promedio mensual de las cuentas excepto el de Bancos en el que se obtendrá un promedio diario de saldo, o bien un promedio diario de depósitos.

Con la información anterior el promedio de saldos de la cuenta de clientes será:

$$\frac{\text{SALDO DE DICIEMBRE DE 86} + \text{SALDO DE ENERO DE 87}}{2} = \text{SALDO PROMEDIO}$$

SUBSTITUYENDO

$$\frac{70,000 + 75,000}{2} = \$ 72,500$$

De igual manera se hace con deudores, proveedores y documentos por pagar.

Para el renglón de banco se debe obtener un promedio diario de saldos o de depósitos; en este ejemplo usaremos el de saldos.

Para obtener el promedio diario de saldos, se suman los que contenga nuestro auxiliar de bancos y se divide entre 30 ó 31 días. Hay que tener el cuidado de que si en algún día no tuvo movimientos la cuenta, se debe de sumar nuevamente el saldo del día anterior.

Nótese de que el día 3 no tiene movimiento; por lo tanto como el día 2 el saldo es \$ 75,000.00, se repite para obtener la suma de saldos, como sigue:

Este cálculo se representa de la manera siguiente:

1	80,000.00
2	75,000.00
3	75,000.00
4	75,000.00
5	85,000.00
6	80,000.00
7	80,000.00

Y así hasta el día 30.

	<u>SUMA DE SALDOS</u>	= PROMEDIO DIARIO DE SALDOS
	30	
SUSTITUYENDO	2'481,000.00	= \$ 82,700.00
	30	

De igual forma, se efectúa el cálculo del saldo promedio diario de créditos:

Al finalizar tendremos el siguiente resumen de resultados.

CIA. "X", S. A. AUXILIAR DE BANCOS: BANCOMER CUENTA: 00-24				
FECHA	CONCEPTO	DEPOSITOS	CHEQUES	SALDOS
1	SALDO DE DICIEMBRE			80,000.00
2	CHEQUE		5,000.00	75,000.00
5	DEPOSITO	10,000.00		85,000.00
8	DEPOSITO	4,000.00		89,000.00
8	CHEQUE		7,000.00	82,000.00
12	CHEQUE		8,000.00	74,000.00
13	DEPOSITO	20,000.00		94,000.00
14	DEPOSITO	15,000.00		109,000.00
15	CHEQUE		30,000.00	79,000.00
16	CHEQUE		7,000.00	72,000.00
19	DEPOSITO	17,000.00		89,000.00
22	CHEQUE		8,000.00	81,000.00
23	CHEQUE		10,000.00	71,000.00
26	DEPOSITO	24,000.00		95,000.00
27	DEPOSITO	15,000.00		110,000.00
28	CHEQUE		18,000.00	92,000.00
29	CHEQUE		12,000.00	80,000.00
30	CHEQUE		10,000.00	70,000.00
31	DEPOSITO	20,000.00		90,000.00

(O DEUDAS BANCARIAS) CON BASE EN EL AUXILIAR CORRESPONDIENTE

PROMEDIO DE SALDOS DE CREDITOS	
BANCOS (PROMEDIO DIARIO)	82,700.00
CUENTAS	72,500.00
DEUDORES	19,000.00
TOTAL	174,200.00

PROMEDIO DE SALDOS DE DEUDAS	
CREDITOS (PROMEDIO DIARIO)	55,000.00
BANCARIOS PROVEEDORES	45,000.00
DOCTOS. POR PAGAR	83,000.00
TOTAL	183,000.00

Posteriormente se calcula el factor de ajuste del mes de Enero de 1987 como sigue:

$$\frac{\text{INDICE DE ENERO 1987}}{\text{INDICE DE DICIEMBRE 1986}} = \text{FACTOR SUSTITUYENDO: } \frac{440.9}{4108.2} = 1.081 \quad \text{FACTOR NETO} = 1.081 - 1 = 0.081$$

CALCULO DEL COMPONENTE INFLACIONARIO O RESULTADO MONETARIO.

COMPONENTE INFLACIONARIO DE CREDITOS (TOTAL PROMEDIO DE CREDITOS) (FACTOR DE AJUSTE)	= 174,200 x 0.081	= \$ 14,110
COMPONENTE INFLACIONARIO DE DEUDAS (TOTAL PROMEDIO DE DEUDAS) (FACTOR DE AJUSTE)	= 183,000 x 0.081	= \$ 14,823
COMPONENTE INFLACIONARIO NETO	COMPONENTE INFLACIONARIO CREDITOS MENUS COMPONENTE INFLACIONARIO DEUDAS = (713) (1)	

(1) El componente inflacionario neto es equivalente al resultado monetario del ejercicio, con la única diferencia, que para efectos fiscales se utiliza el saldo promedio diario de las cuentas bancarias.

CALCULO DEL RESULTADO MONETARIO CONFORME AL BOLETIN B-10

	SALDOS DICIEMBRE 86	SALDOS ENERO 87	SALDOS PROMEDIOS
ACTIVOS FINANCIEROS (SEN BANCOS)	\$ 87,000.00	\$ 96,000.00	\$ 91,500.00
PASIVOS FINANCIEROS (SEN BANCOS)	120,000.00	136,000.00	128,000.00
	(33,000.00)	(40,000.00)	(36,500.00)
MÁS: PROMEDIO DE BANCOS (CUENTA DE CHEQUES)			82,700.00
MENOS: PROMEDIO DE BANCOS (DEPOSITOS)			(55,000.00)
PROMEDIO FINAL			(8,800.00)
PROMEDIO FINAL POR FACTOR: 8.800 x 0.081 =			\$ 713.00

DETERMINACION DE LA GANANCIA (O PERDIDA) INFLACIONARIA
DEL MES DE ENERO DE 1987

GASTOS FINANCIEROS		\$ 13,040
MENOS: COMPONENTE INFLACIONARIO DEUDAS		14,823
GANANCIA INFLACIONARIA		(1,783)
PRODUCTOS FINANCIEROS		9,800
MENOS: COMPONENTE INFLACIONARIO CREDITOS		14,110
PERDIDA INFLACIONARIA		4,510
PERDIDA NETA INFLACIONARIA	(1)	\$ 2,727

COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO (BOLETIN B-10)

GASTOS FINANCIEROS		\$ 13,040.00
PRODUCTOS FINANCIEROS		9,000.00
GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS		\$ 3,440.00
MENOS: RESULTADO MONETARIO (COMPONENTE INFLACIONARIO NETO)		713.00
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	(1)	2,727.00

(1) *(Pérdida Financiera Neta)*

TRATAMIENTO DE LAS DEPRECIACIONES FISCALES REEXPRESADAS:

De conformidad con el Artículo 41-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se podrán ajustar los montos de las inversiones en activos fijos, para posteriormente sobre dichos montos aplicar los porcentajes de depreciación que correspondan. Este ajuste se efectuará con base en los índices de precios al consumidor que publica el Banco de México.

Por otra parte, el Artículo 51 de la misma Ley autoriza a depreciar las inversiones

en bienes nuevos que se efectúen a partir de 1987, en porcentajes que ascienden del 69% hasta el 93% sobre el monto de la inversión, lo cual se asimila a la depreciación por el método de remplazos o depreciación acelerada.

Estas inversiones también podrán ser ajustadas por medio de índices que se aplicarán entre el mes de compra y el mes en que se comiencen a utilizar dichos bienes.

EJEMPLO Y CALCULO DE LA DEPRECIACION FISCAL REEXPRESADA

A continuación, se presenta un ejemplo sencillo de la depreciación de un equipo de transporte. Antes de proceder a su reexpresión fiscal, se calcularán los factores de ajuste, tomando como base el sexto mes del ejercicio de que se trate.

Supóngase que la información que proporciona la Empresa "X", S. A. según sus libros es la siguiente:

EQUIPO DE TRANSPORTE			INDICES DE PRECIOS PUBLICADOS POR EL BANCO DE MEXICO		
AÑO ADQUISICION		INVERSION A VALOR HISTORICO			
24 JUN 1984		20,000	AGOSTO 1986		3,182.7
23 ABO 1986		40,000	SEPTIEMBRE 1987		7,934.1
23 SEP 1987		10,000	ENERO 1988		12,293.5
20 FEB 1988		50,000	FEBRERO 1989		18,787.1
10 FEB 1989		100,000	JUNIO 1989		17,850.9
15 JUN 1989		80,000			

CALCULO DE FACTORES

La Ley sólo autoriza tomar como base para la reexpresión el índice del sexto mes del ejercicio que se trate, en nuestro ejemplo como se cierra al 31 de Diciembre, será al de junio de 1989, los factores son:

Índice de Junio 89	+	Índice de Agosto 86	=	17,850.9	÷	3,182.7	=	5.5459
Índice de Junio 89	+	Índice de Sep 87	=	17,850.9	÷	7,934.1	=	2.2497
Índice de Junio 89	+	Índice de Enero 88	=	17,850.9	÷	12,293.5	=	1.4358
Índice de Junio 89	+	Índice de Febrero 89	=	17,850.9	÷	18,787.1	=	1.0527
Índice de Junio 89	+	Índice de Junio 89	=	17,850.9	÷	17,850.9	=	1.0000

Hasta 1987, la Ley del Impuesto Sobre la Renta contemplaba dos bases, la llamada "tradicional" y la "nueva", a partir de 1989, se deroga la Base Tradicional, por lo tanto, ahora sólo se necesita efectuar un solo cálculo de ajuste a la deducción por inversiones, más aparte, para que no haya confusión, acerca del ajuste de los bienes ya depreciados, la Ley previene que la base del ajuste es la deducción a que se tenga derecho.

También se reformó, aquel párrafo, en que se "deflataban" las inversiones de los activos que se efectuaban después del sexto mes del ejercicio, para evitar controversias fiscales.

C.I.A. "X", S. A. ANÁLISIS DE DEPRECIACIONES DE EQUIPO DE TRANSPORTE EJERCICIO 1989 ALTERNATIVA 1					
FECHA DE ADQUISICIÓN	VALOR HISTÓRICO	TASA	DEPRECIACIÓN DEDUCIBLE NORMAL	FACTOR DE AJUSTE	DEPRECIACIÓN DEDUCIBLE AJUSTADA
24 Jun 1984	20,000	20%	0(A)		0
23 Ago 1986	40,000	20%	8,000	5.5459	44,337.2
23 Sep 1987	10,000	20%	2,000	2.2247	4,449.4
20 Ene 1988	50,000	20%	10,000	1.4368	14,368.0
10 Feb 1989	100,000	20%	17,260(B)	1.0527	18,169.0
15 Jun 1989	80,000	20%	8,787(B)	1.0000 (C)	8,787.0
\$ 300,000			48,027		60,111.2

(A) = INVERSIÓN SIN DERECHO A DEDUCIR NO SE AJUSTA.
 (B) = DEPRECIACIÓN PROPORCIONAL A SUS MESES DE USO.
 (C) = NO SE AJUSTA CUANDO SE ADQUIERE DEL SEXTO MES EN ADELANTE Y ES PROPORCIONAL.

DEDUCCIÓN DE LAS COMPRAS EN VEZ DEL COSTO DE VENTAS.

De acuerdo a las reformas 1987 para la base nueva se deducirá el importe de las compras en vez del costo de ventas; esta situación dará ventajas a unas empresas y desventajas a otras.

Por ejemplo, las empresas de alta rotación en inventarios serán beneficiadas, porque normalmente como sus compras serán al último precio, en pesos nominales resultarán superiores a su costo de ventas; la característica de este tipo de empresas es que conservan poco inventario normalmente.

Por contra, las empresas con poca rotación de inventarios y que frenen sus

compras por alguna decisión de tipo financiero, estarán en desventaja, porque seguramente el importe de sus compras será menor a su precio de costo.

Para ilustrar lo anterior veremos:

PRIMER CASO			SEGUNDO CASO		
INVENTARIO INICIAL	1 000		INVENTARIO INICIAL	20 000	
COMPRAS NETAS	100 000	(1)	COMPRAS NETAS	80 000	(2)
SUMA	101 000		SUMA	80 000	
INVENTARIO FINAL	5 000		INVENTARIO FINAL	10 000	
COSTO DE VENTAS	96 000		COSTO DE VENTAS	70 000	

(1) LAS COMPRAS SON MAYORES AL COSTO.

(2) LAS COMPRAS SON MENORES AL COSTO.

Aún con lo expuesto, tal vez la finalidad de la reforma, haya sido activar la economía, toda vez de que muchas empresas, por ahorrarse impuestos podrían exceder en sus compras normales, y manejar altos inventarios, decisión que podría acarrearles severos problemas financieros y de liquidez.

Estas reformas han complicado todavía más, la aplicación del Boletín B-10 en las empresas, debido a que tendrán que hacer dos reexpresiones por así decirlo, una financiera con base al Boletín y otra fiscal con base en la Ley, para después tener que hacer una conciliación del resultado contable y el fiscal, donde se aumenten las partidas financieras o deducibles y se resten las partidas fiscales deducibles, debido a que los resultados nunca van a ser iguales, como veremos:

En las depreciaciones la Ley toma como base el sexto mes del ejercicio y el Boletín del último mes claro está, que las diferencias pueden resultar mínimas.

En el costo de ventas, el Boletín lo reexpresa por índices, y la Ley las compras, lo cual, dependiendo de la administración de la empresa, si pueden haber diferencias considerables.

En el resultado monetario, la Ley exige que la cuenta de bancos se tome en base al promedio diario de saldo o depósitos y permite la exclusión o inclusión de determinados pasivos y activos financieros, de tal suerte de que los resultados pueden diferir considerablemente en algunos casos y en otros no.

La Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría, da mucha elasticidad al criterio del auditor al emitir su dictamen, no está lejos la posibilidad, de que aquellos renglones en que los resultados de la reexpresión financiera y fiscal arrojen poca diferencia, los auditores apeándose a la Ley fiscal, emitan dictámenes limpios porque a menudo sucede de que a la mayoría de las empresas en México, en estos casos se apegan a las Leyes por su fuerza obligatoria, y sólo las empresas muy grandes, se apearán a las dos reglamentaciones.

En fin, de cualquier manera, sea a través de las Leyes fiscales o del Boletín B-10, el mecanismo de la reexpresión, siempre será el mismo, es decir la aplicación de factores; obtención de resultados reexpresados; determinación de diferencias; los asientos de ajuste; y la formulación de estados financieros reexpresados, deberá de hacerse de igual forma en base a cualquiera de las dos reglamentaciones, porque el objetivo será el mismo, corregir la información financiera y fiscal en épocas inflacionarias.

Aunque los resultados sean diferentes, es válida y vigente la forma de determinar los ajustes y saldos reexpresados que se presentan, sobre todo en la parte relativa a los números índices, los cuales podrán ser tomados como base para aquellas empresas que solo descan apearse a la Ley Fiscal.

II.3. LA CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y RESULTADO FISCAL.

La Fracción III, inciso d) del artículo 50 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación indica que los contribuyentes deberán de presentar "*Conciliación entre el resultado contable y fiscal para efectos del Impuesto Sobre la Renta*" y la fracción III, inciso c), del artículo 51 del mismo reglamento hace referencia de los requisitos que debe contener ésta "*Conciliación*", y menciona que se incluirá la siguiente información:

Se parte del resultado contable del Ejercicio y se deberá mostrar el análisis de los siguientes conceptos:

- 1.- De ingresos fiscales y deducciones contables que se suman.
- 2.- De ingresos contables y deducciones fiscales que se restan.
- 3.- La pérdida en la enajenación de acciones que en su caso se tenga.
- 4.- Determinación por ejercicio de la pérdida fiscal pendiente de disminuir de la utilidad fiscal, así como de la aplicación al que se dictamina.
- 5.- Determinación de deducciones que procedan en el ejercicio que se dictamina, proveniente de ejercicios anteriores.

A continuación se presenta un ejemplo siguiendo los lineamientos comentados anteriormente.

CIA. "X", S.A. DE C.V. ESTADO DE RESULTADOS POR LOS EJERCICIOS TERMINADOS EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990. (MILES DE PESOS)				
	CIFRAS EXPRESADAS A PESOS DE PODER ADQUISITIVO DE 1991		CIFRAS EXPRESADAS A PESOS DE CIERRE DE CADA AÑO	
	1991	1990	1991	1990
VENTAS NETAS	57,294,218	\$4,284,956	\$6,631,107	\$3,297,868
Costo De Ventas	5,253,930	3,598,427	4,910,215	2,769,512
UTILIDADES EN VENTAS	2,040,288	686,529	1,720,892	528,356
GASTOS (PRODUCTOS) DE OPERACION:				
GASTOS DE VENTA	153,380	99,187	139,436	78,339
GASTOS DE ADMINISTRACION	604,062	212,947	427,554	163,894
OTROS GASTOS	1,840	780	1,600	600
OTROS PRODUCTOS	(118,483)	(760)	(104,003)	(565)
	842,799	312,154	484,587	240,248
UTILIDAD DE OPERACION	\$1,397,489	\$ 374,375	\$1,236,305	\$ 288,138
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:				
INTERESES PAGADOS	\$ 50,747	\$ 334,939	\$ 45,716	\$ 257,784
PERDIDA POR FLUCTUACION MONETARIA	33,079	113,247	30,629	87,160
GANANCIA POR POSICION MONETARIA	(659,400)	(358,148)	(602,202)	(274,108)
INTERESES GANADOS	(240,772)	(53,817)	(222,937)	(41,266)
UTILIDAD CAMBIARIA	(10,787)	(28,831)	(10,063)	(22,190)
	(824,113)	9,500	(758,855)	7,360
UTILIDAD ANTES DE PROVISIONES PARA ISR Y PARTICIPACION DE UTILIDADES AL PERSONAL	2,221,602	364,785	2,015,160	290,758
PROVISIONES PARA:				
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	572,132	124,017	515,434	96,450
PARTICIPACION DE UTILIDADES AL PERSONAL	217,182	36,269	197,438	27,914
	789,314	160,286	712,872	123,364
UTILIDAD NETA	\$1,432,288	\$ 204,500	\$1,302,288	\$ 157,392

CIA "X", S.A. DE C.V.
CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL
PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR EL
EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991.
(MILES DE PESOS)
RESUMEN

UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO INCLUYENDO EFECTOS DEL BOLETIN B-10	\$ 1,302,288
MAS (MENOS), EFECTOS DE LA APLICACION DEL BOLETIN B-10	
EFECTO EN EL COSTO DE VENTAS DERIVADO DE LA ACTUALIZACION DE INVENTARIOS	8,052
COMPLEMENTO A LA DETERMINACION DEL EJERCICIO, CARGADO A:	
GASTOS DE FABRICACION	530,804
GASTOS DE VENTA	23,985
GASTOS DE ADMINISTRACION	7,968
COSTO DE VENTAS DEL ACTIVO FIJO REVALUADO	1,600
RESULTADO FAVORABLE DEL EJERCICIO POR POSICION MONETARIA	<u>(602,202)</u>
UTILIDAD NETA HISTORICA	<u>1,272,303</u>
MAS:	
INGRESOS FISCALES, NO CONTABLES	\$ 184,808
DEDUCCIONES CONTABLES, NO FISCALES	<u>6,265,732</u>
	<u>6,450,338</u>
MENOS: INGRESOS CONTABLES, NO FISCALES	\$ 233,000
DEDUCCIONES FISCALES, NO CONTABLES	<u>6,057,880</u>
	<u>6,290,880</u>
RESULTADO FISCAL	<u>\$ 1,431,781</u>

CIA "X", S.A. DE C.V.
CONCEPTOS QUE SE ACUMULAN
ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL,
INGRESOS FISCALES-NO CONTABLES,
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991
(MILES DE PESOS)

GANANCIA INFLACIONARIA	\$ 128,045
INTERES ACUMULABLE	<u>57,661</u>
	<u>\$184,606</u>

CIA "X", S.A. DE C.V.
CONCEPTOS QUE SE ACUMULAN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL,
DEDUCCIONES CONTABLES-NO FISCALES,
POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991
(MILES DE PESOS)

PROVISION PARA IMPUESTO SOBRE LA RENTA	\$ 515,434
PROVISION PARA PARTICIPACION DE UTILIDADES AL PERSONAL	197,438
GASTOS POR LOS CUALES LOS COMPROBANTES NO REUNEN REQUISITOS FISCALES, REGISTRADOS EN	
GASTOS DE FABRICACION	528,533
GASTOS DE ADMINISTRACION	17,190
COSTO DE VENTA SIN INCLUIR \$ 8,052 DE EFECTOS DE LA APLICACION DEL B-10	4,902,163
INTERESES DEVENIDOS A CARGO	78,347
DEPRECIACION CONTABLE SOBRE COSTOS HISTORICOS	28,286
HONORARIOS DE PERSONAS FISICAS NO PAGADOS AL CIENRE DEL EJERCICIO	<u>341</u>
	<u>\$ 8,205,732</u>

CIA "X", S. A. DE C. V.
 CONCEPTOS QUE SE RESTAN
 ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL,
 INGRESOS CONTABLES-NO FISCALES,
 POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991
 (MILES DE PESOS)

INTERESES DEVENIDADOS A FAVOR \$ 233,000

CIA "X", S. A. DE C. V.
 CONCEPTOS QUE SE RESTAN
 ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL RESULTADO FISCAL,
 DEDUCCIONES FISCALES-NO CONTABLES,
 POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991
 (MILES DE PESOS)

PROVISIÓN PARA GRATIFICACION ANUAL REGISTRADA EN EL EJERCICIO ANTERIOR, LA CUAL FUE PAGADA EN ESTE EJERCICIO	\$ 30,250
HONORARIOS A PERSONAS FISICAS REGISTRADOS EN LOS RESULTADOS DEL EJERCICIO ANTERIOR, LOS CUALES FUERON PAGADOS EN ESTE EJERCICIO	1,087
COMPRAS DE MATERIAS PRIMAS, MATERIAL DE EMPAQUE, ARTICULOS TERMINADOS Y MOLDES	2,527,952
MANEO DE OBRA	810,039
GASTOS DE FABRICACIÓN	2,044,844
DEPRECIACION FISCAL	310,304
PÉRDIDA INFLACIONARIA	505,417
INTERÉS DEDUCIBLE	2,108
AMORTIZACIÓN DE LA PÉRDIDA FISCAL OBTENIDA EN EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990	19,339
	\$ 6,057,880

II.4.- DETERMINACION DE LA BASE PARA LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES, SEGUN ARTICULO 14 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Los trabajadores de acuerdo con la Constitución, tienen derecho a participar de las utilidades de las empresas pero sobre bases distintas a la utilidad fiscal, para estos efectos el Artículo 14 establece cual es la base de la que participarán los trabajadores en las utilidades de las empresas, siendo muy distinta la utilidad fiscal.

El Artículo 14 establece lo siguiente:

“ARTICULO 14. Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, 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 y el Artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, se determinará conforme a lo siguiente:"

"I. A los ingresos acumulables del ejercicio en los términos de esta Ley, excluidos los intereses y la ganancia inflacionaria a que se refiere el Artículo 7º-B de la misma Ley, se les sumarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:"

"a). Los ingresos por concepto de dividendos o utilidades en acciones, o los que se reinviertan dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago de aumento de capital de la sociedad que los distribuyó."

"b). Los intereses devengados a favor del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este Inciso, no se considerará como interés la utilidad cambiaria."

"c). Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, acumularán la utilidad que en su caso resulta de la fluctuación de dichas monedas, en el ejercicio en que las deudas o créditos sean exigibles conforme al plazo pactado originalmente, en los casos en que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las utilidades que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas, serán acumulables en el ejercicio en que se efectúen el pago de la deuda o el cobro del crédito."

"d). La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes."

"II. Al resultado que se obtenga conforme a la fracción anterior se le restarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:"

"a). El monto de las deducciones autorizadas por esta Ley, excepto la prevista en la Fracción IX del Artículo 22 de la misma, las correspondientes a las inversiones, los intereses y la pérdida inflacionaria en los términos del artículo 7º-B de la propia Ley."

- “b). La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los porcentos que para cada bien de que se trata determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los Artículos 43, 44 ó 45 de esta Ley. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este Inciso.”
- “c). El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido el contribuyente en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó o que los hubiera reinvertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.”
- “d). Los intereses devengados a cargo del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este Inciso, no se considerará como interés la pérdida cambiaria.”
- “e). Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el ejercicio en que sean exigibles las citadas deudas o créditos, o por partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquél en que se sufrió la pérdida.”

“La pérdida no podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufra, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concertadas originalmente a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En éste caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.”

“En los casos en que las deudas o créditos en moneda extranjera se paguen o se cobren con posterioridad a la fecha de su exigibilidad, las pérdidas que se originen en ese lapso por la fluctuación de dichas monedas serán deducibles en el ejercicio en que se efectúe el pago de la deuda o se cobre el crédito.”

Como puede observarse no se incluirán dentro de los ingresos acumulables ni los intereses ni la ganancia inflacionaria a que se refiere el Artículo 7-B, toda vez que los intereses como se puede observar en el Inciso b) de la Fracción I del Artículo Transcrito, se gravan en su totalidad y son los devengados a favor del contribuyente y no los que establece el Artículo 7-B que son los intereses reales.

Otro ingreso acumulable sólo para la participación a los trabajadores lo constituye el dividendo recibido en acciones por capitalizaciones o reinversiones, por lo tanto, se acumularán al total de ingresos del contribuyente, y que en estricto sentido no forman parte del Impuesto Sobre la Renta. Estos dividendos son los llamados dividendos en especie, o sea en acciones, que reciben las sociedades por capitalización de utilidades o de otras partidas que integran el capital contable. Los dividendos en acciones no representan en sí un ingreso propiamente dicho, pues condicionan a su accionista a que la acción que están recibiendo en efecto el día de mañana valga lo que supuestamente dicen que vale, máxime si se trata de acciones que no están cotizadas en Bolsa y que por su falta de bursatilidad es difícil que se puedan colocar entre terceros, de tal suerte que las Personas Morales que reciben dividendos en acciones deben de participar a sus accionistas con el importe del valor que ésta represente, aunque el día de mañana la empresa que las emitió sea liquidada o entre en quiebra y éstas acciones no tengan ningún valor al momento de liquidárselas al accionista, pero lo cierto es que el trabajador ya participó del valor que represente la misma al recibirla la Persona Moral.

Asimismo, se consideran dentro de los ingresos aquellas acciones recibidas por la sociedad con motivo de dividendos en efectivo pagados a la misma pero que los reinvierte dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o pago del aumento de capital, siendo válida la misma regla. En este caso quizá sea más justa la

participación de los trabajadores en la utilidad, pues la Persona Moral que recibió la acción en primer término recibió un dividendo en efectivo o en bienes el cual reinvertió, por lo que no sería justo que los trabajadores no participaran de las utilidades de las empresas cuando éstas reciben dividendos y dentro de los treinta días siguientes los reinvierten, máxime que en este caso la sociedad si está recibiendo dinero en efectivo.

Como ya quedó señalado se deben de acumular los intereses devengados a favor del contribuyente sin ninguna deducción, o sea, los intereses nominales.

También deberá sumarse la utilidad cambiaria que contempla el Inciso c) de la Fracción I en los términos y condiciones que establece el citado Inciso y finalmente se deberá acumular la diferencia, tratándose de la venta de activos, entre el monto de la enajenación y la ganancia, pues para efectos del Impuesto Sobre la renta lo único que se suma es la ganancia y en el caso de la participación de utilidades a los trabajadores se debe de acumular la totalidad del ingreso pues la deducción del costo del activo se deduce en la declaración del impuesto.

Una vez que se suman todos los conceptos anteriores a los ingresos acumulables y sólo para efectos de la participación de utilidades se procederá a restar otros conceptos que para efectos del Impuesto Sobre la Renta pueden tener algunas variaciones.

En primer lugar, el que establece el Inciso a) de la Fracción II ya no se encuentra en vigor, por lo tanto no es aplicable, nos estamos refiriendo a los dividendos.

En el Inciso b) de la Fracción II se pretende que los trabajadores se vean afectados exclusivamente con la deducción en inversiones mediante la aplicación al monto original de la inversión de los porcentajes autorizados por la Ley, sin que sea válido utilizar otros porcentajes que los pudieran afectar.

El caso del Inciso c) de la Fracción II está íntimamente vinculado con el de la primera parte del Inciso a) de la Fracción I consistente en los dividendos en acciones recibidos por las Personas Morales. Si una Persona Moral recibe un dividendo en

acciones lo debe de acumular como ya lo habíamos visto. Si posteriormente este dividendo en acciones se ve reembolsado por reducción de capital y como ya fué objeto de la participación de utilidades, debe disminuirse. Sin embargo, consideramos que esta disposición es contradictoria por la reforma que se hizo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta el 1° de Enero de 1989, pues ahora los dividendos ya no son acumulables para la causación del Impuesto y solamente se acumulan para efectos de la participación a los trabajadores en las utilidades. Obviamente que si ya fueron acumulados los dividendos en acciones, nada más participarán una sola vez, pues cuando posteriormente se le reembolse a la sociedad el dividendo que recibió en acciones, como éste ya no es acumulable, ya no tiene razón de ser de que se disminuya de los ingresos acumulables, salvo que se quiera interpretar que deberán de acumularse para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, pero como ya participaron en años anteriores de ese dividendo en acciones ahora convertido en efectivo, entonces tendrá que volverse a restar la misma cantidad para dejar las cosas en el mismo estado en que se encontraban, o sea, sin participación a trabajadores.

El supuesto del Inciso d) es la contrapartida del Inciso b) de la Fracción I antes comentada, en donde son deducibles los intereses a cargo del contribuyente devengados, sin deducción alguna, o sea, todos los intereses reales.

Igualmente el Inciso c) de la Fracción II que venimos comentando tiene su contrapartida en el Inciso e) de la Fracción I siendo deducibles las pérdidas cambiarias a que el propio Inciso se refiere.

Una vez hechos los ajustes anteriores de la cantidad que resulte, los trabajadores de las empresas participarán en la utilidad que en su caso se obtenga a razón de un 10%.

A continuación se ejemplifica la mecánica para determinar dicha base, como sigue:

Se determinarán los ingresos afectos al pago de la participación de los trabajadores en las utilidades, mediante la conciliación que se muestra a continuación:

**TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA (1)**

MENOS:

- INTERESES ACUMULADOS (2)
- GANANCIA INFLACIONARIA (2)

MAS:

- + INTERESES NOMINALES DEVENGADOS A FAVOR (3)
- + UTILIDAD EN CAMBIOS REALIZADA (4)
- + DIVIDENDOS RECIBIDOS DE SOCIEDADES RESIDENTES EN MEXICO, EN EFECTIVO, ACCIONES Y OTROS BIENES.
- + LA DIFERENCIA ENTRE EL PRECIO DE VENTA DE BIENES DE ACTIVO FIJO Y LA GANANCIA ACUMULABLE OBTENIDA EN DICHA VENTA (5)

**IGUAL: TOTAL DE INGRESOS AFECTOS AL PAGO DE
PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS
UTILIDADES.**

- (1) Corresponden a los ingresos determinados de acuerdo con los Artículos 15, 16, 16-A, 17, 18, 19, 19-A, 20 y 21 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- (2) Son los ingresos determinados conforme al Artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- (3) Son los ingresos por intereses que se obtengan en cada ejercicio, sin deducción alguna. Para estos efectos, se debe considerar la definición

de interés que se establece en el Artículo 7-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, con excepción de la utilidad en cambios.

- (4) La utilidad en cambios sujeta al pago de Participación de los Trabajadores en las Utilidades, será la que se derive de la fluctuación de las deudas o créditos en moneda extranjera hasta el momento en que dichas deudas o créditos sean exigibles. En el caso de que se diere esa exigibilidad y no se pagaren o cobraren dichas partidas, la utilidad en cambios que se genere con posterioridad a esa fecha, formará parte de la base de Participación de los Trabajadores en las Utilidades, hasta el ejercicio en que se efectúe el pago o cobro correspondiente. En ambos casos, la utilidad se acumulará sin deducción alguna.

DEDUCCIONES

Una vez identificados los ingresos que deben considerarse para determinar la base para el pago de la Participación de los Trabajadores en la Utilidades, se le podrán deducir a los mismos los siguientes conceptos:

**MONTO TOTAL DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR LA
LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (1)**

MENOS:

- DEDUCCION ACTUALIZADA DE LAS INVERSIONES.
- INTERESES Y PERDIDA INFLACIONARIA (2)

MAS:

- + DEDUCCION HISTORICA DE LAS INVERSIONES (3).
- + INTERESES DEVENGADOS A CARGO EN EL EJERCICIO SIN

- DEDUCCION ALGUNA (4).
- + PERDIDA CAMBIARIA REALIZADA (5).
 - + EL REEMBOLSO DE DIVIDENDOS QUE SE HUBIERA RECIBIDO O REINVERTIDO EN ACCIONES EN EJERCICIOS ANTERIORES (6).

IGUAL: DEDUCCIONES PARA DETERMINAR LA BASE DE REPARTO DE LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES.

- (1) Corresponde a todos los conceptos deducibles que autoriza la Ley del Impuesto Sobre la Renta, incluyendo las compras del ejercicio.
- (2) Corresponden a las deducciones determinadas conforme al Artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- (3) Se obtiene aplicando al monto original de las inversiones, las tasas máximas de depreciación que correspondan a esas inversiones.
- (4) Para determinar estos ingresos, debe considerarse el concepto que de los mismos se establece en el Artículo 7-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, con excepción de la pérdida cambiaria.
- (5) La pérdida en cambios se deducirá, para estos efectos, a partir del momento en que las deudas o créditos en moneda extranjera que la generen sean exigibles; en caso de que dichas deudas o créditos se paguen o cobren con posterioridad a su exigibilidad, la pérdida que se genere a partir de la fecha en que se efectúe el pago.

Una vez determinados todos los conceptos de ingresos y deducciones antes mencionados, la base para el pago de Participación de los Trabajadores en las Utilidades para las personas morales que tributan conforme al Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se calcularía como sigue:

**INGRESOS AFECTOS AL PAGO DE LA PARTICIPACION DE LOS
TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES**

MENOS:

DEDUCCIONES AUTORIZADAS BASE DE REPARTO

x 10%

= PTU A DISTRIBUIR

De lo anterior, se desprende que evidentemente la base para el pago de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades no es la misma sobre la cual se calcula el Impuesto Sobre la Renta, y la diferencia es básicamente el efecto de la inflación sobre las inversiones y los activos y pasivos monetarios, lo cual en una época inflacionaria equivale a distorsionar el resultado real por el mantenimiento de dichos activos y pasivos. Lo anterior, además de generar una carga adicional de trabajo para calcular y llevar un control sobre los ingresos y deducciones antes mencionados, genera una situación no muy clara respecto a la legalidad de la base antes mencionada, ya que tanto nuestra Constitución, como la Ley Federal del Trabajo, hacen referencia a que la base de la Participación de los Trabajadores en las utilidades será la renta gravable determinada conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta; sin embargo, como se mencionó anteriormente, la base de Participación de los Trabajadores en las Utilidades no coincide con la renta gravable que sirve para efectos del Impuesto Sobre la Renta, lo cual podría originar casos en los que no existiendo esa base gravable, si se tuviera base para el pago de las Utilidades, lo cual generaría un gasto no deducible para la persona moral que se encuentre en esta situación.

CAPITULO III

Las Normas de Auditoría y la Evidencia Documental que Debe Tener el Contador Público en Relación a la Inflación

III.1 DOCUMENTACION SOPORTE DEL CALCULO DEL COMPONENTE INFLACIONARIO.

De acuerdo a lo que establecen el primero y el último párrafo del Art. 7-B de la L.I.S.R., las personas obligadas a determinar por cada uno de los meses del ejercicio, los intereses y la ganancia o pérdida inflacionaria, acumulables o deducibles, son las siguientes:

- a) Las personas físicas que realicen actividades empresariales.
- b) Los contribuyentes personas físicas a que se refiere el Título IV de la Ley, en los casos en que dicho Título lo señale expresamente.
- c) Las personas morales.

En este último caso se encuentran las sociedades civiles que a partir de 1990 tributan conforme al Título II, sin que dicha obligación sea aplicable a las personas morales con fines no lucrativos previstas en el artículo 70 de la Ley, en virtud de que en los términos del primer párrafo del artículo 68 de la Ley, no son contribuyentes, no afectando tampoco a sus integrantes porque en su caso éstos considerarán como remanente distribuible solo los ingresos que éstos les entreguen en efectivo o en bienes.

De los intereses a favor, en los términos del artículo 70-A de esta Ley, devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se restará el componente inflacionario de la totalidad de los créditos, inclusive los que no generen intereses. El resultado será el interés acumulable.

En el caso de que el componente inflacionario de los créditos sea superior a los intereses devengados a favor, el resultado será la pérdida inflacionaria deducible. Cuando los créditos no generen intereses a favor, el importe del componente inflacionario de dichos créditos será la pérdida inflacionaria deducible.

Una vez que se precisan los conceptos que se consideran intereses a favor, debe ajustarse su monto con el impacto de la inflación, es decir, restando el componente inflacionario de los créditos, con el objeto de conocer el importe que de los mismos excede de la inflación, determinando por diferencia los intereses acumulables, o en su caso, cuando el componente inflacionario relativo exceda de los intereses a favor, la pérdida inflacionaria.

El procedimiento a seguir para determinar los intereses acumulables o pérdida inflacionaria deducible, es el siguiente:

	Caso "A"	Caso "B"
A) INTERESES A FAVOR	10,000	12,000
B) COMP. INF. DE CRÉDITOS	8,000	13,000
C) INT. ACUM. (A-B)=	4,000	
D) Pérd. Inf. ded. (A-B)=		1,000

En vista de que el cálculo del componente inflacionario deben considerarse todos los créditos existentes en cada uno de los meses, no pueden resultar en un mismo mes pérdida inflacionaria deducible e interés acumulable, pues el resultado debe ser o uno

u otro, pero no ambos. Sin embargo, en la declaración del ejercicio sí pueden resultar tanto pérdida inflacionaria deducible como intereses acumulables, pues el resultado del ejercicio no es mas que la suma de los resultados mensuales. Por lo tanto, si en unos meses se obtuvo pérdida inflacionaria deducible y en otros intereses acumulables, la declaración anual debe reflejar ambos resultados.

De los intereses a cargo, en los términos del artículo 7º-A de esta Ley, devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se restará el componente inflacionario de la totalidad de las deudas, inclusive las que no generen intereses. El resultado será el interés deducible.

Cuando el componente inflacionario de las deudas sea superior a los intereses devengados a cargo, el resultado será la ganancia inflacionaria acumulable.

Cuando las deudas no generen intereses a cargo, el importe del componente inflacionario de dichas deudas será la ganancia inflacionaria acumulable.

Una vez que se han determinado los conceptos que se consideran intereses a cargo, debe cuantificarse el componente inflacionario de las deudas a efecto de determinar por diferencia el monto de los intereses deducibles o en su caso el de la ganancia inflacionaria.

El procedimiento a seguir para determinar ya sea el monto de los intereses deducibles o el de la ganancia inflacionaria, es el que se ejemplifica a continuación:

	CASO "A"	CASO "B"
A) INTERESES A CARGO	20,000	18,000
B) COMP. INF. DE DEUDAS	18,000	21,000
C) INT. DEDUC. (A-B)=		4,000
D) GAN. INF. ACUM. (A-B)=		3,000

Considerando que para el cálculo del componente inflacionario deben tomarse en cuenta la totalidad de las deudas existentes en cada mes, en un mismo mes no pueden resultar tanto intereses deducibles como ganancia inflacionaria acumulable, sino que debe obtenerse ya sea uno u otro, pero no ambos. Sin embargo, en la declaración anual sí es factible que resulten tanto ganancia inflacionaria como intereses deducibles, puesto

que los resultados en el ejercicio no son mas que la suma de los resultados obtenidos en cada uno de los meses.

El componente inflacionario de los créditos o deudas se calculará multiplicando el factor de ajuste mensual por la suma del saldo promedio mensual de los créditos o deudas, contratados con el sistema financiero o colocados con su intermediación y el saldo promedio mensual de los demás créditos o deudas.

Para determinar el componente inflacionario de los créditos y deudas, será necesario aplicar el factor de ajuste mensual a la suma de los saldos promedios mensuales de créditos y deudas, contratados con el sistema financiero colocados con su intermediación y el saldo promedio mensual de los demás créditos o deudas.

Para los efectos del párrafo anterior, el saldo promedio mensual de los créditos o deudas contratados con el sistema financiero será la suma de los saldos diarios del mes, dividida entre el número de días que comprenda dicho mes.

El saldo promedio de los demás créditos o deudas será la suma del saldo al inicio del mes y el saldo al final del mismo, dividida entre dos. No se incluirán en el cálculo del saldo promedio los intereses que se devenguen en el mes.

Para efectos del cálculo del componente inflacionario de los créditos o deudas el párrafo establece dos procedimientos a seguir según se trate de:

- a) Créditos o deudas contratados con el sistema financiero;
- b) Demás créditos o deudas.

Es de hacerse notar que el primer párrafo divide claramente las operaciones celebradas con:

- a) el sistema financiero;
- b) o colocadas con su intermediación; y
- c) los demás créditos y deudas.

Tratándose de créditos correspondientes a cuentas bancarias, ya sea de cheques o de otro tipo, al ser créditos contratados con el sistema financiero, debe calcularse su saldo mensual promedio a base de saldos diarios.

Para calcular el componente inflacionario, los créditos o deudas en moneda extranjera se valorarán a la paridad existente el primer día del mes.

Por lo que se refiere a créditos o deudas en moneda extranjera, se señala expresamente que para determinar el componente inflacionario, éstas deberán valuarse a la paridad existente al primer día de cada mes, excluyendo por lo tanto la posibilidad de considerar en la valuación de dichos créditos o deudas, la fluctuación que se hubiere generado en el propio mes.

Sin embargo, sí debe cuantificarse la fluctuación generada en cada mes, no para incluirla en el cálculo de los saldos mensuales promedios de créditos o deudas, sino en el monto del interés devengado en el mes conforme al artículo 7-A de la Ley de la materia.

A efecto de facilitar el cálculo de los promedios diarios de créditos y deudas en moneda extranjera, primero se deberán determinar los promedios manejando las cantidades en moneda extranjera, y una vez obtenidos dichos promedios, entonces se procederá a efectuar la valuación a moneda nacional utilizando el tipo de cambio vigente al primer día del mes de que se trate.

El tipo de cambio a utilizar será el que corresponda de acuerdo a las reglas contenidas en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación.

Partiendo de las disposiciones comentadas anteriormente la Ley del Impuesto Sobre la Renta hace la indicación de que:

SE CONSIDERAN CRÉDITOS (ACTIVOS) LOS SIGUIENTES:

a) INVERSIONES EN TÍTULOS DE CRÉDITO DISTINTOS DE:

- Acciones, salvo que sean de sociedades de inversión de renta fija.

- Certificados de participación no amortizables.
- Certificados de depósitos de bienes y
- En general de títulos de crédito que representen la propiedad de bienes.

Se considerán créditos los que adquieran las empresas de factoraje financiero y tratándose de títulos de crédito denominados y pagaderos en moneda extranjera, únicamente cuando sean necesarios para realizar la importación o exportación de bienes o servicios y se cumpla con las reglas de la S.H.C.P., (regla 60).

También son créditos los que sean a cargo de residentes en México o de establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero.

b) CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR, SALVO LAS SIGUIENTES:

- 1.- Las que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales: -Cuando sean a la vista. -A plazo menor de un mes. -A plazo mayor de un mes, si se cobran antes (30 días naturales).
- 2.- A cargo de socios o accionistas que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en e s t e último caso, sean en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios.
- 3.- A cargo de funcionarios y empleados, así como prestamos a terceros en los términos del art. 24-VIII L.I.S.R.
- 4.- Pagos provisionales de impuestos y saldos a favor de contribuciones y estímulos fiscales.

- 5.- Enajenaciones a plazo por los que se ejerza la opción de acumular como ingreso el cobrado en el ejercicio, según art., 16 L.I.S.R., salvo las derivadas de contratos de arrendamiento financiero.
 - 6.- Cualquier cuenta o documento por cobrar cuya acumulación este condicionada a la percepción efectiva del ingreso.
 - 7.- Las denominadas en moneda extranjera, salvo que sean necesarias para la importación o exportación de bienes o servicios y se cumpla con las reglas de la S.H.C.P., así como los que sean a cargo de residentes en México o de establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero.
- c) EL PRECIO PAGADO CON MOTIVO DE CONTRATOS DE COBERTURA CAMBIARIA.
- No se incluye como crédito el efectivo en caja.

PERIODO EN QUE EXISTE LA CUENTA POR COBRAR Y EFECTOS DE SU CANCELACION.

Las cuentas y documentos por cobrar que deriven de los ingresos acumulables disminuidos con el importe de descuentos y bonificaciones sobre los mismo, se consideran como créditos a partir de la fecha en que los ingresos se acumulen y hasta la fecha en que se cobren en efectivo. En bienes, en servicios o hasta la fecha de su cancelación por incobrables.

En caso de cancelación de la operación que dio lugar al crédito, y cuando ésta ocurra antes del cuarto mes siguiente al cierre del ejercicio, se cancelará su componente inflacionario, en los términos del artículo 7º-C del R.I.S.R.

SE CONSIDERARÁN DEUDAS, ENTRE OTRAS LAS SIGUIENTES:

- Las derivadas de contratos de arrendamiento financiero.
- El precio percibido en el caso de operaciones de cobertura cambiaria.
- Las aportaciones para futuros aumentos de capital.
- También tendrán el tratamiento de deudas: Los pasivos y las reservas del activo, pasivo o capital que sean o hayan sido deducibles.

EN NINGUN CASO SE CONSIDERARÁN DEUDAS LAS ORIGINADAS POR

- Partidas no deducibles en los términos del artículo 25 de la L.I.S.R.
- I.S.R. e I.A. a cargo del contribuyente, I.S.R. y cuotas al I.M.S.S. a cargo de terceros y los accesorios de las mismas contribuciones.
- P.T.U. pagado a los trabajadores, en la parte no deducible.
- Provisiones para creaciones o incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo, que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.
- Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad, o cualquiera otras de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.
- Los adeudos fiscales.

SE CONSIDERARÁN QUE SE CONTRAEN DEUDAS, CUANDO SE DE CUALQUIERA DE LOS SIGUIENTES SUPUESTOS:

- Adquisición de bienes, servicios y arrendamiento de bienes.
Cuando se de alguno de los supuestos del art.16 LISR y el precio o

la contraprestación, se pague con posterioridad a la fecha en que ocurra el supuesto de que se trate:

- a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aún cuando provenga de anticipos.

En prestación de servicios personales independientes que realicen las sociedades, o asociaciones civiles el ingreso se obtiene hasta el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

CAPITALES TOMADOS EN PRESTAMO.

Cuando se reciba parcial o totalmente el capital.

En caso de cancelación de una operación de la cual deriva una deuda, y cuando ésta ocurra antes del cuarto mes siguiente al cierre del ejercicio, se cancelará su componente inflacionario, en los términos del art. 7º-C del R.I.S.R.

MEDIANTE LOS SIGUIENTES EJEMPLOS SE REUNEN LAS
DISPOSICIONES COMENTADAS ANTERIORMENTE.

COMPONENTE INFLACIONARIO DE LOS CREDITOS
POR EL EJERCICIO 1991.

CREDITOS	TOTAL
BANCOS	4,888,701
DOCUMENTOS POR COBRAR	35,609,178
CUENTAS	17,304,432
INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	58,160,309
PERDIDA INFLACIONARIA	19,850,558
	38,269,751

CALCULO DE COMPONENTE INFLACIONARIO PROMEDIO DE LOS CREDITOS

BANCOS	Saldo Inicial	Saldo Final	TOTAL	Saldo Promedio	Factor De Ajuste	Componente Inflacionario
Enero	0	0	0	15,208,954	0.0254	385,307
Febrero	0	0	0	13,591,973	0.0174	238,500
Marzo	0	0	0	28,318,518	0.0142	373,605
Abril	0	0	0	31,503,048	0.0104	327,832
Mayo	0	0	0	32,713,701	0.0087	317,323
Junio	0	0	0	42,700,370	0.0104	444,084
Julio	0	0	0	48,108,720	0.0058	405,739
Agosto	0	0	0	37,113,562	0.0089	256,084
Septiembre	0	0	0	32,595,489	0.0090	322,598
Octubre	0	0	0	31,083,851	0.0060	307,730
Noviembre	0	0	0	33,184,407	0.0199	659,972
Diciembre	0	0	0	28,878,899	0.0294	849,040
						4,888,701
DOCUMENTOS POR COBRAR	Saldo Inicial	Saldo Final	TOTAL	Saldo Promedio	Factor De Ajuste	Componente Inflacionario
Enero	135,298,967	128,723,786	264,020,453	132,010,227	0.0254	3,353,090
Febrero	128,723,786	149,146,865	277,870,681	138,935,341	0.0174	2,417,475
Marzo	149,146,865	118,358,813	267,505,708	133,751,854	0.0142	1,889,278
Abril	118,358,813	151,606,078	270,052,890	135,026,445	0.0104	1,404,275
Mayo	151,606,078	142,328,537	294,024,613	147,012,307	0.0087	1,428,019
Junio	142,328,537	122,469,004	264,797,541	132,388,771	0.0104	1,176,947
Julio	122,469,004	145,248,721	267,715,725	133,857,663	0.0088	1,177,949
Agosto	145,248,721	220,670,672	365,919,393	182,958,997	0.0089	1,262,415
Septiembre	220,670,672	277,901,468	498,572,140	249,286,070	0.0089	2,487,932
Octubre	277,901,468	304,537,325	582,438,793	291,219,397	0.0089	2,883,072
Noviembre	304,537,325	298,511,530	571,048,855	285,524,428	0.0189	5,691,308
Diciembre	298,511,530	455,857,095	722,368,625	361,184,313	0.0294	10,618,819
						35,609,178
CUENTAS	Saldo Inicial	Saldo Final	TOTAL	Saldo Promedio	Factor De Ajuste	Componente Inflacionario
Enero	98,254,878	112,258,384	210,513,062	105,255,531	0.0254	2,673,490
Febrero	112,258,384	85,478,215	197,732,599	98,888,300	0.0174	1,720,274
Marzo	85,478,215	78,354,128	163,830,343	81,915,172	0.0142	1,163,195
Abril	78,354,128	89,854,123	148,208,251	74,104,128	0.0104	770,683
Mayo	89,854,123	98,588,417	188,440,540	84,220,270	0.0087	818,937
Junio	98,588,417	101,524,879	200,111,296	100,655,648	0.0104	1,040,579
Julio	101,524,879	110,238,741	211,763,620	105,881,610	0.0088	931,780
Agosto	110,238,741	89,384,128	199,622,869	99,801,435	0.0089	868,030
Septiembre	89,384,128	95,238,417	184,620,545	92,300,273	0.0089	913,730
Octubre	95,238,417	108,541,328	203,777,743	101,888,872	0.0089	1,008,700
Noviembre	108,541,328	125,478,112	234,019,438	117,009,719	0.0189	2,328,493
Diciembre	125,478,112	95,468,712	220,946,824	110,473,412	0.0294	3,247,918
						17,304,332

COMPONENTE INFLACIONARIO DE LAS DEUDAS

DEUDAS

TOTAL DOCTOS. POR PAGAR	2,560,550
PROVEEDORES	36,080,765
ACREEDORES DIVERSOS	11,382,119
	<hr/>
INTERESER DEV. A CARGO	53,008,434
	<hr/>
GANANCIA INFLACIONARIA	5,539,875

CALCULO DEL COMPONENTE INFLACIONARIO DE LAS DEUDAS

DOCUMENTOS POR PAGAR	SALDO INICIAL	SALDO FINAL	TOTAL	SALDO PROMEDIO	FACTOR DE AJUSTE	COMPONENTE INFLACIONARIO
ENERO	20,000,000	20,000,000	40,000,000	20,000,000	0.0254	508,000
FEBRERO	20,000,000	20,000,000	40,000,000	20,000,000	0.0174	348,000
MARZO	20,000,000	15,000,000	35,000,000	17,500,000	0.0142	248,500
ABRIL	15,000,000	25,000,000	40,000,000	20,000,000	0.0104	208,000
MAYO	25,000,000	20,000,000	45,000,000	22,500,000	0.0067	218,500
JUNIO	20,000,000	13,000,000	33,000,000	16,500,000	0.0104	171,600
JULIO	13,000,000	10,000,000	23,000,000	11,500,000	0.0068	101,200
AGOSTO	10,000,000	10,000,000	20,000,000	10,000,000	0.0069	69,000
SEPTIEMBRE	10,000,000	10,000,000	20,000,000	10,000,000	0.0069	99,000
OCTUBRE	10,000,000	10,000,000	20,000,000	10,000,000	0.0069	99,000
NOVIEMBRE	10,000,000	10,000,000	20,000,000	10,000,000	0.0189	189,000
DICIEMBRE	10,000,000	10,000,000	20,000,000	10,000,000	0.0294	294,000
						<hr/>
						2,560,550

PROVEEDORES	SALDO INICIAL	SALDO FINAL	TOTAL	SALDO PROMEDIO	FACTOR DE AJUSTE	COMPONENTE INFLACIONARIO
ENERO	173,475,928	124,410,874	297,886,802	148,943,301	0.0254	3,783,180
FEBRERO	124,410,874	155,895,535	280,306,209	140,053,105	0.0174	2,438,924
MARZO	155,895,535	97,162,354	252,857,889	126,428,945	0.0142	1,795,291
ABRIL	97,162,354	157,953,343	255,115,697	127,557,849	0.0104	1,328,602
MAYO	157,953,343	158,065,578	316,018,919	158,009,460	0.0067	1,532,892
JUNIO	158,065,578	155,928,855	313,994,431	156,998,218	0.0104	1,632,781
JULIO	155,928,855	199,918,142	355,846,997	182,522,499	0.0068	1,433,718
AGOSTO	199,918,142	298,778,359	498,696,501	249,348,251	0.0069	1,518,953
SEPTIEMBRE	298,778,359	300,481,224	570,239,583	285,119,792	0.0069	2,822,898
OCTUBRE	300,481,224	325,168,014	625,629,238	312,814,619	0.0069	3,086,885
NOVIEMBRE	325,168,014	385,747,371	710,915,385	355,457,603	0.0189	7,073,908
DICIEMBRE	385,747,371	338,028,597	723,775,968	361,887,984	0.0294	10,639,507
						<hr/>
						36,080,765

ACREEDORES	SALDO INICIAL	SALDO FINAL	TOTAL	SALDO PROMEDIO	FACTOR DE AJUSTE	COMPONENTE INFLACIONARIO
ENERO	102,200,000	102,200,000	204,400,000	102,200,000	0.0254	2,566,880
FEBRERO	102,200,000	92,000,000	194,200,000	97,100,000	0.0174	1,691,280
MARZO	92,000,000	92,000,000	184,000,000	92,000,000	0.0142	1,309,240
ABRIL	92,000,000	82,200,000	174,200,000	87,100,000	0.0104	908,880
MAYO	82,200,000	77,200,000	159,400,000	79,700,000	0.0067	773,090
JUNIO	77,200,000	67,200,000	144,400,000	72,200,000	0.0104	750,880
JULIO	67,200,000	57,200,000	124,400,000	62,200,000	0.0068	547,380
AGOSTO	57,200,000	57,200,000	114,400,000	57,200,000	0.0069	394,880
SEPTIEMBRE	57,200,000	47,200,000	104,400,000	52,200,000	0.0069	518,780
OCTUBRE	47,200,000	47,200,000	94,400,000	47,200,000	0.0069	467,280
NOVIEMBRE	47,200,000	37,200,000	84,400,000	42,200,000	0.0189	839,780
DICIEMBRE	37,200,000	2,867,265	40,067,265	20,033,633	0.0294	588,988
						<hr/>
						11,382,119

III.2 CALCULO DE LAS DEPRECIACIONES CONTABLE Y FISCAL.

Lo relativo a la deducción de inversiones lo establece el artículo 24 de la Ley, por lo que se refiere a las inversiones, se dispone en la fracción II del mismo que serán deducibles cuando se proceda en los términos de esta sección (de inversiones).

El artículo 41 reglamenta lo relativo a la forma de determinar dicha deducción por lo cual debemos de empezar por definir que se entiende por “Inversión” para efectos fiscales se aclara que es para efectos fiscales, ya que en este tema de deducción de inversiones se encuentran muchas diferencias en comparación con el tratamiento contable que se comentarán en el desarrollo del tema.

De conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 42 de la Ley se debe entender por inversiones (los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en períodos preoperativos).

Para efectos de determinar el monto de la deducción el contribuyente debe de partir del Monto Original de la Inversión, concepto que se define con el segundo párrafo de este artículo 41 y que difiere del establecido para efectos contables, el cual lo define el Boletín C-6 de Principios de Contabilidad, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos que lo define como sigue:

“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.”.

Cuando se determina el Monto Original de la Inversión para efectos fiscales no se puede considerar en el mismo concepto tales como los gastos de instalación o los intereses, los cuales sí se pueden considerar para efectos contables.

En relación a los intereses menciona el boletín en comento, lo siguiente:

“Los intereses devengados durante el período de construcción e instalación del activo, pueden capitalizarse cargándose al costo del mismo, o llevarse a cuentas de resultados.”

Todo lo anterior provoca el hecho de que los contribuyentes no consideren algunos conceptos que deberían de capitalizarse como monto de la inversión, con la finalidad de que el importe a deducir sea igual al fiscal distorsionando con esto la información para efectos financieros o que determine un Monto Original de la Inversión distinto para efectos contables del que determinen para efectos fiscales con las implicaciones que representa el tener que controlar cada bien con dos valores de inversión distintos.

A partir de 1987 con la incorporación a la Ley del Impuesto Sobre la Renta de la “Base Nueva”, su procedimiento de deducción de inversiones sufrió dos cambios importantes que son la deducción en base a meses completos de utilización y la actualización de las deducciones.

Por lo que se refiere a la primera de ellas se dispuso a partir de dicha fecha que la deducción de inversiones en un ejercicio debería ser en función de los meses de utilización del bien, de tal manera que si un bien se comenzará a utilizar después de iniciado el ejercicio, se dejará de utilizar o se vendiera antes de la terminación del mismo o se tratará de una empresa con ejercicio irregular en la que lógicamente no utilizaría los activos los doce meses que lo hiciera una empresa con ejercicio regular, el contribuyente debería determinar la deducción de inversiones en función del número de meses completos de utilización del bien en el ejercicio. Esta es la forma más justa de determinar la deducción de inversiones ya que si nos remitimos al concepto de lo que representa la depreciación de bienes, esta es la distribución del valor de un bien en un período de tiempo determinado en el cual el mismo será utilizado y solo debemos agregar que para cumplir con la disposición a la que hacemos referencia el contribuyente debe contar con un registro que le permita demostrar a la autoridad la fecha de inicio o de terminación

de la utilización del bien, ya que habrá algunos bienes en lo particular en los que será difícil establecer cual fué dicha fecha.

Por lo que se refiere a la actualización de la deducción de inversiones debemos de comentar que ésta en realidad inició a partir de 1983, ya que con el procedimiento establecido en 1987 no se actualizaba la deducción de inversiones, sino mas bien se determinaba el valor revaluado de las inversiones con base en el procedimiento establecido en el artículo 41-A que estuvo vigente en dicho año. Cabe aclarar que el documento que propuso las reformas para el año de 1987 se refería a la actualización de la deducción de las inversiones, no la inversión en sí, pero por alguna razón la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados modificó el texto de la propuesta refiriéndose a la actualización del valor del activo.

Para efectos de aplicar la actualización a que se refiere este artículo el contribuyente siempre deberá considerar el período de tiempo que transcurra de la adquisición del activo hasta el último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio que corresponda y el valor de la deducción del bien que corresponda a dicho ejercicio.

Debemos agregar que el procedimiento incorporado a la Ley difiere del establecido para fines contables, el cual no contempla la actualización de la deducción, por lo que será necesario que los contribuyentes controlen la deducción fiscal de las inversiones a través de la utilización de cuentas de orden.

Cuando el contribuyente deje de realizar la totalidad de sus operaciones por períodos que comprendan mas de un ejercicio de doce meses, o cuando deje de obtener ingresos acumulables en esos períodos, podrá suspender la deducción de inversiones en esos períodos, de conformidad con lo previsto en el artículo 44 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La Ley permite al contribuyente el iniciar la deducción de inversiones a partir del ejercicio en que empiece la utilización de las mismas o a partir del ejercicio siguiente. Sin

embargo, en caso de que el contribuyente no inicie la deducción de las inversiones en alguno de los ejercicios mencionados anteriormente podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos desde que pudo iniciar la deducción, calculada a las tasas máximas autorizadas por la Ley. En este caso el ejercicio a partir del cual se perdería el derecho a la deducción de la inversión, es el siguiente al del inicio de la utilización del bien, que es cuando ya no tiene opción.

Como se mencionó en los comentarios anteriores se considerarán como inversiones los activos fijos, los cargos y gastos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos.

Como puede observarse, la definición que da la Ley del Activo Fijo, es similar al concepto contable de este tipo de activo, aún cuando no quedan incluidos los terrenos por considerarse que estos no se demeritan por su uso ni por el transcurso del tiempo.

Los gastos y cargos diferidos son activos intangibles, es decir, que implican bienes o derechos que permiten reducir costos de operación o mejorar la calidad o aceptación de un producto, consistiendo la diferencia entre los gastos y los cargos diferidos, en que los primeros tienen un beneficio por un período limitado, inferior a la duración de la empresa y los segundos tienen un beneficio ilimitado que dependerá de la duración de la empresa. Aquí conviene precisar que no todos los activos intangibles que se reconocen como tales para fines fiscales, representan gastos o cargos diferidos para fines contables, y que el tratamiento establecido en la Ley para la deducción de estos conceptos no permite flexibilidad alguna como sucede en la deducción de los mismos para efectos contables.

Citaremos la naturaleza y características de los activos intangibles a que se refiere el Boletín C-8 de Principios de Contabilidad, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, como sigue:

SE DISTINGUEN DOS CLASES DE ACTIVOS INTANGIBLES:

- a) Partidas que representan la utilización de servicios o el consumo de bienes pero que, en virtud de que se espera que producirá directamente ingresos específicos en el futuro, su aplicación a resultados como un gasto es diferida hasta el ejercicio en que dichos ingresos son obtenidos.

Lo anterior se hace con el fin de dar cumplimiento al principio del período contable, que establece la asociación de los ingresos con los costos y gastos que los originaron. (Ejemplos de esta clase de intangibles son el descuento en la emisión de obligaciones, los gastos de colocación de valores y los gastos de organización).

- b) Partidas cuya naturaleza es la de un bien incorpóreo, que implican un derecho o privilegio y, en algunos casos, tiene la particularidad de poder deducir costos de producción, mejorar la calidad de un producto o promover su aceptación en el mercado. Se adquieren con la intención de explotar esta particularidad en beneficio de la empresa y su costo es absorbido en los resultados durante el período en que rinden este beneficio. (Ejemplos de esta clase de intangibles son las patentes, las licencias y las marcas registradas).

EXISTEN DOS CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES DE LOS ACTIVOS INTANGIBLES:

- a) Representan costos que se incurren o derechos o privilegios que se adquieren con la intención de que aporten beneficios específicos a las operaciones de la entidad durante períodos que se extienden más allá de aquél en que fueron incurridos. Los beneficios que aportan son en el sentido de permitir que esas operaciones reduzcan sus costos y aumenten las utilidades.
- b) Los beneficios futuros que se esperan obtener se encuentran en el

presente en forma intangible, frecuentemente representados mediante un bien de naturaleza incorpórea, o sea, que no tienen una estructura material ni aportan una contribución física a la producción u operación de la entidad. El hecho de que carezcan de características físicas no impide de ninguna manera que se les pueda considerar como activos legítimos. Su característica de activos se la da su significado económico mas que su existencia material específica.

El requisito que deben de cumplir estas partidas para ser reconocidos como activos y no como gastos, es que exista una razonable certeza de que serán capaces de generar utilidades a la empresa en cantidad suficiente que permita que sean absorbidas a través de su amortización.

Lo anterior nos permite concluir que para efectos contables el concepto es mucho mas amplio que los "bienes o derechos que permitan reducir costos de operación o mejorar la calidad o aceptación de un producto".

También nos permite concluir que para efectos contables estos activos los puedo deducir en el ejercicio en que son obtenidos los ingresos que genera el activo en cuestión o durante el período que rinden beneficios los costos, mientras que para efectos fiscales solo los puedo deducir con una tasa máxima del 10% o 5% según corresponda.

TASAS DE DEPRECIACION GENERALES.

ARTICULO 44- Los porcentos máximos autorizados, tratándose de activos fijos por tipo de bien son los siguientes:

- I.- Tratándose de construcciones:
 - a).- 10 % en el caso de inmuebles declarados o catalogados como monumentos arqueológicos, artísticos, históricos o patrimoniales por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto

- Nacional de Bellas Artes y que cuenten con el certificado de restauración expedido por la autoridad competente.
- b).- 5% en los demás casos.
- II. 6% para ferrocarriles, carros de ferrocarril, locomotoras y embarcaciones.
 - III. 10% para mobiliario y equipo de oficina.
 - IV. Derogada.
 - V. Tratándose de aviones:
 - a) 25% para los dedicados a la aerofumigación agrícola. b) 17% para los demás.
 - VI. 20% para automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones y remolques, a excepción de los utilizados en la industria de la construcción.
 - VII. Tratándose de equipo de cómputo electrónico:
 - a) 25% para equipo consistente en una máquina o grupo de máquinas interconectadas conteniendo unidades de entrada, almacenamiento, computación, control y unidades de salida, usando circuitos electrónicos en los elementos principales para ejecutar operaciones aritméticas o lógicas en forma automática por medio de instrucciones programadas, almacenadas internamente o controladas externamente.
 - b) 12% para equipo periférico del contenido en el inciso anterior de esta fracción; perforadoras de tarjetas, verificadoras, tabuladoras, clasificadoras, intercaladoras y demás que no queden comprendidas en dicho inciso.

VIII. 35% para los siguientes bienes:

- a) Dados, troqueles, moldes, matrices y herramienta.
- b) Equipo destinado a prevenir y controlar la contaminación ambiental en cumplimiento de las disposiciones legales respectivas.
- c) Equipo destinado directamente a la investigación de nuevos productos o desarrollo de tecnología en el país.
- d) Equipo destinado para la conversión a consumo de combustóleo y gas natural en las sociedades que realicen actividades industriales.

IX. 100% para semovientes y vegetales.

TASAS DE DEPRECIACIÓN DE MAQUINARIA Y EQUIPO.

ARTICULO 45- Los porcentos máximos autorizados para maquinaria y equipo distintos de los señalados en el artículo anterior, son los siguientes:

- I. 3% para producción de energía eléctrica o su distribución; transportes eléctricos.
- II. 5% para molienda de granos; producción de azúcar y derivados; de aceites comestibles; transportación marítima, fluvial y lacustre.
- III. 6% para producción de metal, obtenido en primer proceso; productos de tabaco y derivados del carbón natural.
- IV. 7% para fabricación de pulpa, papel y productos similares; petróleo y gas natural.
- V. 8% para fabricación de vehículos de motor y sus partes; construcción de ferrocarriles y navíos; fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; producción de alimentos y bebidas, excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados.

- VI. 9% para curtido de piel y fabricación de artículos de piel; de productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos; de productos de caucho y de productos plásticos; impresión y lubricación.
- VII. 11% para la fabricación de ropa; fabricación de productos textiles; acabado, teñido y estampado.
- VIII. 12% para construcción de aeronaves, compañías de transporte terrestre de carga y de pasajeros.
- IX. 16% para compañías de transporte aéreo, transmisión por radio y televisión.
- X. 25% para la industria de la construcción, incluyendo automóviles, camiones de carga, tractocamiones y remolques.
- XI. 25% para actividades de agricultura, ganadería, de pesca o silvicultura.
- XII. 10% para otras actividades no especificadas en este artículo.

En caso de que el contribuyente se dedique a dos o más actividades de las señaladas, aplicará el porcentaje que le corresponda a la actividad en las que hubiera obtenido más ingresos en el ejercicio inmediato anterior.

REGLAS ESPECIALES DE LA DEDUCCION DE LAS INVERSIONES.

En el Artículo 46 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se contemplan algunas reglas especiales por las que deben regirse las deducciones en inversiones, las cuales me permito transcribir:

“I. Las reparaciones así como las adaptaciones a las instalaciones se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo”.

“En ningún caso se considerarán inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación que se erogen con el objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación”.

“II. Las inversiones en automóviles solo serán deducibles hasta por un monto de sesenta millones de pesos, siempre que sean automóviles utilitarios.”

“Para efectos de esta fracción son automóviles utilitarios aquellos vehículos que se destinen exclusivamente al transporte de bienes o prestación de servicios relacionados con la actividad del contribuyente, que no se encuentren asignados a una persona en particular, que permanezcan fuera del horario de labores en un lugar específicamente designado para tal efecto, debiendo tener todas las unidades un mismo color distintivo y ostentar en ambas puertas delanteras el emblema o logotipo del contribuyente, y en caso de que el contribuyente no cuente con un emblema o logotipo, el total del espacio asignado al mismo, se deberá ocupar con la leyenda automóvil utilitario”.

“El emblema, logotipo o leyenda que lo sustituya deberá ocupar un espacio mínimo de 40 centímetros de largo por 40 centímetros de ancho y abajo de dicho espacio deberá inscribirse la leyenda propiedad de: seguido del nombre, denominación o razón social del contribuyente que lo deduzca, con letras cuya altura mínima sea de 10 centímetros. El emblema, logotipo o leyenda deberán ser de un color distinto y contrastante al del color del automóvil”.

“En ningún caso serán deducibles las inversiones en automóviles comprendidos dentro de las categorías “B” y “C” a que se refiere el artículo 5º de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos”.

“Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen exclusivamente a dicha actividad”.

“III. Las inversiones en casas habitación, y en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa, así como en aviones y

embarcaciones que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, sólo serán deducibles en los casos que reúnan los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. En el caso de aviones, la deducción se calculará considerando como monto original máximo de la inversión, una cantidad equivalente a un mil setecientos millones de pesos”.

“Tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de aviones o automóviles, podrán efectuar la deducción total del monto original de la inversión del avión o del automóvil de que se trate, excepto cuando dichos contribuyentes otorgen el uso o goce temporal de aviones o automóviles a otro contribuyente, cuando alguno de ellos, o sus socios o accionista, sean a su vez socios o accionistas del otro, o exista una relación que de hecho le permita a uno de ellos ejercer una influencia preponderante en las operaciones del otro, en cuyo caso la deducción se determinará en los términos del primer párrafo de esta fracción, para el caso de aviones y en los términos de la fracción II de este artículo para el caso de automóviles”.

“Las inversiones en casas de recreo en ningún caso serán deducibles”.

“IV. En los casos de bienes adquiridos por fusión o escisión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada o escidente”:

“V. Los descuentos, primas, comisiones y demás gastos relacionados con la emisión de obligaciones incluyendo las emitidas por instituciones de crédito se deducirán anualmente en proporción a las obligaciones pagadas durante cada ejercicio. Cuando las obligaciones se rediman mediante un solo pago, los gastos se deducirán por partes iguales durante los ejercicios que transcurran hasta que se efectúe el pago”.

“VI. La deducción de la inversión en cada película cinematográfica, la efectuarán los productores aplicando el importe total de los ingresos obtenidos por su exhibición. Si transcurridos tres ejercicios a partir de la fecha en que se inició la exhibición no hubiera

quedado deducida la inversión, el remanente se deducirá por partes iguales en los dos ejercicios siguientes”.

“VII. Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes, en activos fijos tangibles, propiedad de terceros que de conformidad con los contratos de arrendamiento o de concesión respectivos queden a beneficio del propietario y se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos mencionados, se deducirán en los términos de esta Sección. Cuando la terminación del contrato ocurra sin que las inversiones deducibles hayan sido fiscalmente redimidas, el valor por redimir podrá deducirse en la declaración del ejercicio respectivo”.

De acuerdo con la Fracción I del Artículo 46, todas las reparaciones así como las adaptaciones a las instalaciones tendrán el carácter de inversiones siempre que impliquen una adición o una mejora al activo fijo.

El segundo párrafo de la fracción que venimos comentando señala en que casos no se consideran inversiones los gastos efectuados por dichos conceptos, de tal forma que cuando se realice un gasto que en los términos de la Fracción I no tenga el carácter de inversión, el gasto así efectuado será deducible en un solo ejercicio.

A partir del 1º de enero de 1992, la Ley establece limitar la inversión en automóviles y solamente respecto de aquellos que no rebasen la cantidad de 60 millones de pesos y que además sean automóviles “*utilitarios*”.

Consideramos que no vale la pena hacer ninguna explicación para que se entienda lo que es un automóvil utilitario, pues el mismo Artículo que se transcribió líneas atrás es sumamente claro al respecto, sin embargo en cuanto al fondo de esta limitación cabe hacer los siguientes comentarios.

La solución dada al caso concreto de la inversión de vehículos a sido catastrófica, pues prácticamente nadie estará en condiciones de cumplir la disposición que contempla la Fracción II del Artículo 46 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues sin entrar al detalle del emblema y logotipo y características del mismo, es comúnmente conocido que

un adecuado trato a la unidad, a un activo en general, es aquél en donde se asigna permanentemente a una persona.

Como es posible que un vehículo tenga un adecuado trato y uso por parte de la persona a la cual le ha sido asignado si éste a los dos o tres días o la semana se le asigna a una persona distinta y así sucesivamente durante un lapso de tres, cuatro o cinco meses. No quiero entrar en detalles, pero se sabe perfectamente que un automóvil que ha sido asignado constantemente a distintas personas da un servicio muy inferior que cualquier otro automóvil que ha sido asignado a una sola persona en lo particular. Si estamos en una época donde se nos está dando libertad económica en todos los órdenes, no entendemos porque razón se ha limitado en forma tan drástica la inversión en automóviles, máxime que en las explicaciones dadas por las autoridades no son lógicas ni congruentes por los tiempos que estamos viviendo y en todo caso, como ya ha quedado dicho, se debió haber atacado directamente a los responsables del mal uso de la deducción de las unidades y no a la inmensa mayoría que estaba cumpliendo adecuadamente con estas disposiciones.

Por otra parte, no queda claro si los automóviles a que se refiere ésta disposición, aunque sean de carácter "utilitario", el monto de la deducción sea hasta 60 millones de pesos sin importar el costo del vehículo, o en su defecto únicamente automóviles cuyo costo o precio no exceda a la cantidad citada por ejemplo: bajo el primer supuesto sería deducible un automóvil cuyo costo fué de 90 millones de pesos, pero únicamente serían deducibles hasta 60 millones de pesos, con el carácter de automóvil "utilitario", o en su defecto tendría que interpretarse que como el valor de adquisición del vehículo fué superior a 60 millones de pesos, éste ya no resulta deducible. Esta situación no está totalmente clara en la Ley.

Asimismo cabe resaltar que lo dispuesto en la Fracción II del Artículo 46 no será aplicable en ningún caso para aquellos contribuyentes cuya actividad preponderante consiste en el otorgamiento del uso temporal de automóviles.

El Artículo 41 en su parte correspondiente establece lo siguiente:

“Los contribuyentes se ajustarán a la deducción determinada en los términos de los párrafos 1º y 6º de este Artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectue la deducción”.

Lo anterior significa que sobre el monto total de adquisición se aplicará al por ciento correspondiente y el resultado se multiplicará por el factor de actualización desde el mes en que se adquirió el bien hasta el último mes de la primera mitad del período. Si partimos de la base que en los períodos normalmente son de doce meses, estaremos hablando de que la actualización se realizará hasta el sexto mes del ejercicio correspondiente y al resultado de multiplicar el factor de actualización sobre la deducción correspondiente a la depreciación anual será el importe a deducir debidamente actualizado.

Establece el último párrafo del Artículo 41 que cuando sea impar el número de meses comprendido en el período en que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho período el mes inmediato anterior al que corresponde la mitad del período.

EJEMPLO

Supongamos que se trata de la inversión de una máquina encartonadora cuyo costo de adquisición en Febrero de 1986 fué de \$10,000,000 y la deducción se va a llevar a cabo en el ejercicio de 1990 cuya declaración se presentará a mas tardar en Marzo de 1991.

Si partimos de la base hipotética de que el índice nacional de precios al consumidor es de 8,500 en Junio de 1990 y en Febrero de 1986 fué de 350 y el porcentaje de depreciación para este tipo de maquinaria fuera de un 10%, la cantidad a deducir en el ejercicio de 1990, sería la siguiente:

1º	$\frac{8,500}{350} = 24.28$
2º	COSTO MAQUINARIA: \$10,000,000 x 10% = \$ 1,000,000
3º	\$1,000,000 x 24.28 = \$ 24,280,000
4º	<u>CANTIDAD A DEDUCIR: \$24,280,000</u>

En el caso del ejemplo anterior, si estuviéramos en presencia de un ejercicio irregular de Julio a Diciembre de 1990, el último mes de la mitad del ejercicio sería Septiembre, por lo tanto el índice nacional de precios al consumidor que se se tomará para determinar el factor de actualización será precisamente el del mes de Septiembre, y si partimos de la base de que al mes en cuestión el citado índice ya es de 8,700, la deducción en el ejercicio se haría conforme a las bases siguientes:

1*	<u>I.N.P.C. AL MES DE SEPTIEMBRE:</u>	8,700	=	
	<u>I.N.P.C. MES DE ADQUISICIÓN:</u>	350	=	24.85
2*	\$10,000,000 X 10% = \$ 1,000,000			
3*	\$1,000,000 X 24.85 = \$ 24,850,000			
		<u>\$24,850,000</u>		
4*		12	=	\$2,070,833 X 6 MESES (DURACIÓN DEL EJERCICIO) = \$12,425,000.
5*	<u>DEDUCCIÓN DE LA INVERSIÓN EN EL EJERCICIO = \$12,425,000</u>			

Finalmente, cuando se trate de un ejercicio irregular y el número de meses comprendidos en el período en el que el bien haya sido utilizado sea un número impar, se considera como último mes la primera mitad de dicho período en el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

Si partimos de la base que el ejercicio tuviera una duración de Agosto a Diciembre (5 meses), el último mes de la primera mitad será el inmediato anterior al que corresponda la mitad del ejercicio. Por lo tanto éste será el mes de Septiembre toda vez que el de la mitad del ejercicio es Octubre y el inmediato anterior es el mes citado.

En este caso la deducción en el ejercicio no se modifica, esto es, se sigue la misma regla de deducirlo proporcionalmente en el número de meses que abarque el ejercicio aunque el factor de actualización se modifique por la referencia al mes inmediato anterior al de la mitad del ejercicio. En el siguiente ejemplo se puede apreciar con mayor claridad esta aplicación, si tomamos los mismos números del ejemplo anterior.

1*	\$1,000,000 X 24.85 = \$24,850,000			
	<u>\$24,850,000</u>			
2*		12	=	\$2,070,833
3*	\$2,070,833 X 5 = \$10,354,165			
4*	<u>DEDUCCIÓN EN EL EJERCICIO DE 5 MESES: \$10,354,165</u>			

A continuación se ejemplifica el cálculo de la Depreciación Contable y Fiscal.

DEPRECIACION DE EQUIPO DE COMPUTO						
FECHA ADQUISICION	MONTO ORIGINAL INVERSION	TASA FISCAL	DEPRECIACION CONTABLE	INDICES	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION FISCAL
MAYO 88	5,386,090	.2500	1,346,523	27,401.5/14,711.1	1.8628	2,508,098
JUNIO 91	4,101,300	.2500	427,220	28,113.3/27,943.6	1.0170	434,479
AGOSTO 91	1,049,835	.2500	67,486	29,113.3/27,838.0	1.0100	88,368
TOTAL	10,537,225		1,881,229			3,030,925

III.3 CONCILIACION ENTRE EL COSTO DE VENTAS Y DEDUCCIONES POR COMPRAS Y GASTOS DE FABRICACION.

COSTOS Y COMPRAS DE MERCANCIAS

La Fracción II del Artículo 22 establece que serán deducibles las compras de mercancías, así como las de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilice el contribuyente para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con el importe de las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre los mismos, aun cuando se efectúen en ejercicios posteriores.

Se exceptúan de este renglón los siguientes conceptos:

- 1º Activos fijos.
- 2º Títulos valor, excepto aquellos que representen la propiedad de mercancías.

- 3° Terrenos.
- 4° Moneda extranjera.
- 5° Las piezas de oro y plata que hubieren tenido el carácter de moneda nacional o extranjera, y:
- 6° Las piezas denominadas onzas troy.

Hasta antes de que entrara en vigor el sistema de Ampliación de la Base, la Ley permitía a los contribuyentes deducir la compra de las mercancías a través del sistema de costos, sin embargo con esta reforma se viene prácticamente a revolucionar el sistema de deducción de estos conceptos, pues ahora se mandan directamente a resultados, con lo que el manejo contable seguramente se hará más sencillo pero al mismo tiempo en un futuro hará descuidar el renglón de inventarios y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público perderá el control sobre los mismos.

A continuación se ejemplifica el aspecto contable y fiscal de estas deducciones:

	DEDUCCION CONTABLE	DEDUCCION FISCAL
INVENTARIO INICIAL DE MATERIA PRIMA \$	1,417	
COMPRAS	28,183	\$ 28,183
	<hr/>	
MATERIA PRIMA DISPONIBLE	29,610	
INVENTARIO FINAL DE MATERIA PRIMA	3,168	
	<hr/>	
MATERIA PRIMA UTILIZADA	26,442	
MANO DE OBRERA	59,338	59,338
	<hr/>	
COSTO PRIMO	85,780	
GASTOS DE FABRICACIÓN	84,995	84,995
	<hr/>	
COSTO INCLUIDO	170,775	
INVENTARIO INICIAL DE PRODUCCIÓN EN PROCESO	1,866	
INVENTARIO FINAL DE PRODUCCIÓN EN PROCESO	1,899	
	<hr/>	
COSTO DE PRODUCCIÓN	170,782	
INVENTARIO INICIAL DE ARTICULOS TERMINADOS	938	
INVENTARIO FINAL DE ARTICULOS TERMINADOS	13,571	
	<hr/>	
COSTO DE VENTAS	\$ 158,147	\$ 172,528

III.4. DOCUMENTACION SOPORTE CON RELACION A LA UTILIDAD CONTABLE Y FISCAL EN VENTA DE ACTIVOS FIJOS:

En términos de la Fracción V del Artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debe acumularse la ganancia derivada de enajenación de Activos Fijos y Terrenos, así como de los títulos, valor, etc., es importante que se tome nota, que el ingreso acumulable es la "ganancia", no así la totalidad del ingreso menos la deducción en la inversión, que en realidad para efectos prácticos viene siendo lo mismo, sin embargo en la Ley del Impuesto Sobre la Renta hace mención únicamente a la ganancia.

El Artículo 41 Ultimo y Penúltimo Párrafo, indica el cálculo de la depreciación actualizada al inicio de la deducción y cuando se enajenan los bienes (1o. y 6o. Párrafos).

FORMULA

$$\text{M. O. I.} \times \text{TASA} \times \text{F. A.}$$

F.A. Período comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectue la deducción.

NOTA.- Cuando sea impar el número de meses comprendido en el periodo, se considerará como último mes de la primera mitad, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

EJERCICIO FISCAL: De ENERO a DICIEMBRE de 1992.			
FECHA COMPRA	FECHA UTILIZACION	F. A.	DEPRECIACION
15 FEBRERO 81	FEBRERO 81	JUNIO 92 - FEBRERO 81	10.00% 12M
15 MAYO 83	MAYO 83	JUNIO 92 - MAYO 83	10.00% 12M
15 ENERO 92	ENERO 92	JUNIO 92 - ENERO 92	9.17% 11M
15 FEBRERO 92	FEBRERO 92	JUNIO 92 - FEBRERO 92	8.33% 10M
15 MARZO 92	MARZO 92	JULIO 92 - MARZO 92	7.50% 9M
15 ABRIL 92	ABRIL 92	JULIO 92 - ABRIL 92	6.67% 8M
15 MAYO 92	MAYO 92	AGOSTO 92 - MAYO 92	5.83% 7M
15 JUNIO 92	JUNIO 92	AGOSTO 92 - JUNIO 92	5.00% 6M
15 JULIO 92	JULIO 92	SEPT. 92 - JULIO 92	4.17% 5M
15 AGOSTO 92	AGOSTO 92	SEPT. 92 - AGOSTO 92	3.33% 4M
15 SEPT. 92	SEPT. 92	OCT. 92 - SEPT. 92	2.50% 3M
15 OCTUBRE 92	OCTUBRE 92	OCT. 92 - OCT. 92	1.67% 2M
15 NOV. 92	NOV. 92	NOV. 92 - NOV. 92	0.83% 1M
15 DIC. 92	DIC. 92	NO TIENE ACTUALIZACION	0- 0-

DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA EN VENTA DE ACTIVO FIJO:

M. O. I. \$ 10'000	F. A. JUNIO 1987 = 22.8314
F. DE ADQUISICIÓN JUNIO DE 1982	F. A. JUNIO 1988 = 53.3679
F. DE ENAJENACIÓN ABRIL DE 1991	F. A. FEBRERO 1989 = 82.7528
	F. A. JUNIO 1990 = 79.1350
TASA NORMAL DE DEPRECIACIÓN: 10%	F. A. FEB. 1991 = 83.1546

DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA O PERDIDA POR ENAJENACIÓN DE ACTIVOS FIJOS:

	HISTORICA	ACTUALIZADA
Depreciación Acumulada al 31 de Diciembre de 1989	\$ 5'000	\$ 5'000
MÁS: Depreciación por 1987	1'000 x 22.8314 =	22'831
MÁS: Depreciación por 1988	1'000 x 53.3679 =	53'368
MÁS: Depreciación por 1989	1'000 x 82.7528 =	82'753
MÁS: Depreciación por 1990	1'000 x 79.1350 =	79'135
Depreciación Acumulada al 31 de Diciembre de 1990	\$ 9'000	\$ 222'987
Precio de Venta		\$ 120'000
Menos:		
Saldo pendiente de deducir x Factor de Actualización	\$ 1'000 x 83.1546 =	(83'155)
GANANCIA ACUMULABLE (17-V-LISR)		\$ 29'845

INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR:

JUNIO DE 1982	281.2773
JUNIO DE 1987	4.305.7000
JUNIO DE 1988	15.011.2000
JUNIO DE 1989	17.850.8000
JUNIO DE 1990	22.258.9000
FEBRERO DE 1991	29.202.3000

ARTICULO SEPTIMO TRANSITORIO, FRACCION X DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - OPCION DE ENAJENAR LOS AUTOMOVILES DURANTE EL MES DE ENERO DE 1992:

Durante el mes de Enero de 1992, las empresas podrán enajenar a su empleados los automóviles al valor consignado en libros y deducir contra el ingreso producto de la enajenación, la parte aun no deducida de la inversión de dichos bienes.

FORMA DE ADQUISICIÓN:	Diciembre de 1989
Monto original de inversión:	\$ 30'000,000
Depreciación acumulada al 31 de Diciembre de 1991	\$ 12'000,000 (40%)
Saldo pendiente de deducir:	\$ 18'000,000 (60%)
SUPONEMOS QUE LA DEPRECIACIÓN CONTABLE ES IGUAL A LA DEPRECIACIÓN FISCAL:	
Precio de venta (Valor en libros)	\$ 18'000,000
Menos:	
Saldo pendiente de deducir	\$ 18'000,000 x 1.5434 = 27'781,200
$F. A. = \frac{INPC DIC/91}{INPC DIC/89} = \frac{29.832.5}{19.327.9} = 1.5434$	
PERDIDA EN VENTA DE A. F. \$ (9'781,200)	

Con fecha 24 de Enero de 1992, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, estableció en la Regla 78-Bis, que el valor consignado en libros es el saldo pendiente de deducir actualizado en los términos del Artículo 41 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

III.5.- ACTUALIZACION DE PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES:

Dentro de los conceptos novedosos que la Ley incluyó bajo el Sistema de Ampliación de la Base y que ya ha quedado en vigor plenamente, consiste en reconocer que las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores cuando se amortizan contra las utilidades de ejercicios posteriores, siguiendo la misma regla de la inflación, son pérdidas que reflejan un poder adquisitivo, valga la expresión, superior a la pérdida fiscal de ejercicios posteriores, es decir, no es lo mismo perder \$ 1'000,000 en 1980 que perderlo en 1989, pues los pesos que se perdieron en 1980 tenían mayor valor adquisitivo que los de 1989, de ahí el por qué en el Artículo 55 el Legislador permite al contribuyente Sociedad Mercantil la posibilidad de ajustar su pérdida.

El tercer párrafo del Artículo 55 establece en forma detallada cuáles son los pasos que deben de seguirse para actualizar la pérdida. En efecto:

En primer lugar se actualizará la pérdida fiscal multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió, hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes del cierre del ejercicio en que se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en que se aplicará.

Explicaremos el párrafo anterior con el siguiente Ejemplo:

Supongamos que un contribuyente tiene ejercicio de Enero a Diciembre y en el ejercicio de 1986 tuvo una pérdida de \$ 200, y la pretende amortizar contra los tres siguientes años, osea, 1987, 1988 y 1989.

Si en el año de 1986 tuvo una pérdida por \$ 200 dice la Ley que deberá actualizarla multiplicándola por el factor correspondiente al período comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio que en este caso es Julio hasta el último mes del mismo ejercicio que en este caso es Diciembre, ambos de 1986. Si de Julio a Diciembre de 1986 hubo inflación y el factor fuera de 1.50 estaremos actualizando la pérdida a \$ 300, que es el resultado de aplicarle $1.5 \times \$ 200$. Esta actualización que así se hace, el Legislador parte de la base que es el promedio de la pérdida en el año actualizada, no considerando justo que se actualice desde el primer mes del ejercicio, osea desde Enero, por estimar que la pérdida se va generando durante todo el año, por esta razón se parte de la mitad del ejercicio. Una vez que tenemos actualizada la pérdida de \$ 200 en la cantidad de \$ 300 y la pretendemos aplicar contra las utilidades de 1987 que en este caso vamos a fijar en \$ 150, establece la misma Ley que la parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada (\$ 300) pendientes de aplicar contra utilidades fiscales (\$ 150), se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes del cierre del ejercicio en que se actualizó por última vez (Diciembre de 1986) y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en que se aplicará (nuevamente Diciembre de 1986). En otras palabras, de acuerdo con la Ley, como ya se actualizó la pérdida y está pendiente de aplicar, el procedimiento es actualizarla desde la fecha en que se actualizó por última vez que fue Diciembre de 1986 hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior contra el cual se va a aplicar y como el ejercicio contra el cual se va a aplicar es 1987 el último mes del ejercicio inmediato anterior es Diciembre de 1986. Al hacer la aplicación de los \$ 300 contra los \$ 150 de utilidad, tendremos todavía un remanente de pérdida de \$ 150 al cierre del ejercicio de 1987 y nuevamente para efectos de aplicarla contra 1988 haremos el mismo procedimiento, es decir, la parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores (\$ 150 de 1986) ya

actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondientes al período comprendido desde el mes del cierre del ejercicio en que se actualizó por última vez (Diciembre de 1986) y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en que se va a aplicar. En este caso como se va a aplicar contra 1988 y último mes del ejercicio inmediato anterior es Diciembre de 1987, por lo tanto procede actualizar la pérdida de \$ 150 nuevamente aplicándole el factor correspondiente a Diciembre de 1986 a Diciembre de 1987, toda vez que Diciembre de 1986 fue la última vez que se actualizó. Si el factor es de 1.25, nos encontraremos que la pérdida actualizada de \$ 150 será de 187.5, la cual se aplicará contra las utilidades de 1988 y así sucesivamente.

El tema de la pérdida fiscal ha tenido diversas reformas, pues conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta ya abrogada, las pérdidas fiscales podrían amortizarse contra las utilidades de ejercicios posteriores, pero nunca contra las utilidades de ejercicios anteriores. Sin embargo, en la Ley vigente del 1º de Enero de 1981 hasta el 31 de Enero de 1986 y bajo el Sistema Tradicional, en el Artículo 55 se establecía que la pérdida fiscal ajustada ocurrida podría amortizarse contra las utilidades que en su caso se hubieran obtenido en el año de calendario inmediato anterior y de la utilidad fiscal ajustada de los cuatro siguientes, por tal motivo, quien hubiera obtenido pérdida fiscal en un ejercicio, debería disminuirla de la utilidad fiscal ajustada que en su caso hubiera obtenido en el ejercicio inmediato anterior. Sin embargo, a partir del 1º de Enero de 1987 con las reformas incorporadas a la Ley de la llamada Ampliación de la Base, se estableció que para el sistema tradicional las pérdidas fiscales en un ejercicio únicamente podrían disminuirse de la utilidad fiscal de los ejercicios siguientes, sin exceder del que terminara el 31 de Diciembre de 1990, precisamente porque hasta el 31 de Diciembre de 1990 tendría vigencia el Sistema Tradicional. Con la anticipación de la entrada en su totalidad del Sistema de Ampliación de la Base, y al desaparecer el Sistema Tradicional, de acuerdo con el Artículo 55 de la Ley actualmente en vigor, la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los cinco ejercicios siguientes (salvo el caso del que se puede extender a 5 ejercicios adicionales) estableciéndose que cuando

el contribuyente no disminuye en un ejercicio la pérdida fiscal de otros pudiéndolo haber hecho conforme a la Ley, perderá el derecho de hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberla efectuado.

Para que se entienda en toda su extensión la mecánica de la amortización de pérdidas fiscales ajustadas contra las utilidades fiscales ajustadas en otros ejercicios, a continuación se ejemplifica y en donde identificaremos para efectos prácticos el concepto de utilidad fiscal ajustada como utilidad y el de pérdida fiscal ajustada como el de pérdida.

Se supone que un contribuyente al presentar la declaración de 1986 tiene una pérdida por \$ 300,000. En 1987 tuvo utilidades de \$ 250,000; en 1988 pérdida por \$150,000 y en 1989 y 1990 utilidades por \$ 80,000 y \$ 150,000 respectivamente.

La pérdida de 1986 deberá disminuirla de las utilidades de los cuatro años siguientes en la forma que se ilustra en el ejemplo:

EJERCICIO	1986	1987	1988	1989	1990
UTILIDADES (PÉRDIDAS)	\$ (300,000)	\$ 250,000	\$(150,000)	\$ 80,000	\$ 150,000
LA PÉRDIDA DE 1986 SE DEDUCA CONTRA LA UTILIDAD DE 1987 Y 1989		\$ 250,000		\$ 80,000	
		<u>(250,000)</u>		<u>(80,000)</u>	
		\$ (50,000)		\$ 30,000	
LA PÉRDIDA DE 1986 SE DEDUCA CONTRA EL REMANENTE DE LA UTILIDAD DEL EJERCICIO DE 1989 Y CONTRA LAS UTILIDADES DE 1990				\$ 30,000	\$ 150,000
				<u>(150,000)</u>	<u>(120,000)</u>
				\$(120,000)	\$ 30,000

En el ejercicio de 1990 el contribuyente tendrá un remanente de utilidad gravable de \$ 30,000, el cual causará el impuesto sobre la renta correspondiente. Cuando el contribuyente no disminuya en un año de calendario la pérdida fiscal de otros años, pudiéndolo haber hecho conforme a lo preceptuado por el Artículo 55, perderá el derecho de hacerlo en años posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberlo hecho. Si un contribuyente en el año de 1986 tiene una pérdida por \$ 50,000 y en 1987 tiene una utilidad fiscal de \$ 30,000 y no deduce la pérdida 1986 contra la utilidad de 1987, entonces habrá perdido el derecho de deducir la pérdida en un monto de \$ 30,000, que

es la cantidad que pudo haber disminuido de la utilidad en cuestión, por lo que quedará un remanente de pérdida a disminuir en los tres años posteriores de \$ 20,000.

PLAZO ADICIONAL PARA AMORTIZACIÓN DE PÉRDIDAS.

A partir del 1° de Enero de 1991 entró en vigor una disposición para establecer un plazo adicional para amortización de pérdidas, haciéndolo extensivo a cinco ejercicios posteriores al primer plazo de cinco ejercicios, o sea que el plazo para amortizar pérdidas puede ser hasta de diez ejercicios, si en los primeros cinco ejercicios la misma no queda totalmente amortizada.

No obstante lo anterior la condición para que pueda utilizarse el plazo adicional de cinco ejercicios se requiere que en el ejercicio en el que se generó la pérdida sea determinada también "*pérdida contable*", y en este caso el remanente que se disminuirá en los términos de la Ley no podrá ser mayor del que se tendría, de haber disminuido la pérdida contable mencionada en lugar de la fiscal.

Asimismo la Ley establece cómo deberá de determinarse la pérdida contable al señalar que será la que resulte de aumentar al monto de la misma la deducción inmediata de los activos fijos que se hubiera efectuado en el ejercicio de acuerdo con el Artículo 51 y al mismo tiempo disminuyendo la cantidad del importe de la depreciación de los propios activos. Esto significa que como de acuerdo con la técnica contable no es disminuíble en un solo ejercicio la deducción inmediata del Artículo 51 debe sumarse ésta a la pérdida, y para evitar un doble efecto de pérdida debe disminuirse el importe de la depreciación normal en el ejercicio en que se generó la pérdida. En este caso también la pérdida es actualizable e igualmente se pierde en la parte que se pudo amortizar en un ejercicio si ésta no se efectúa.

CAPITULO IV

El Dictamen del Contador Público y su Relación con las Nuevas Disposiciones y Normatividades Contables y Fiscales

IV.1.- EL DICTAMEN TRADICIONAL DEL CONTADOR PUBLICO:

La finalidad de la auditoría independiente es opinar si los estados financieros de una empresa presentan o no razonablemente su situación financiera y el resultado de sus operaciones.

Dicha opinión la funda el auditor en el análisis, la revisión e interpretación que hace de los estados financieros.

Esta opinión podría, desde luego, expresarse en muy distintas formas, según el estilo y forma de expresión de cada auditor; pero se ha considerado que una razonable uniformidad en la expresión evitará errores de interpretación, sobre todo de personas no versadas en las técnicas contables.

A continuación transcribiremos el contenido del dictamen tradicional aprobado

por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos para la expresión de la opinión del contador público sobre estados financieros que han sido sujetos a auditoría.

DICTAMEN

Al H. Consejo de Administración (o Asamblea de Accionistas) de la Compañía "X":

He examinado el balance general de la Cía. "X", al... dede 19... y los correspondientes estados de resultado, de modificaciones al capital contable y de cambios en la situación financiera por el año (o ejercicio) terminado en esa fecha. Efectué mi examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, hice pruebas de la documentación y de los libros y registros de contabilidad y apliqué otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados que se acompañan (o preinsertos) presentan razonablemente la situación financiera de la Cía. "X" al ... de..... de 19..., y los resultados de sus operaciones por el año (o ejercicio) terminado en esa fecha, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, aplicados sobre bases semejantes (o consistentes) a las del año anterior.

Fecha..

, C. P.

Firma

Siendo el dictamen la culminación del trabajo del auditor, debemos tener en cuenta su contenido durante el desempeño de las auditorías y, congruentemente, durante el estudio de este tema.

ELEMENTOS FUNDAMENTALES DEL DICTAMEN

1. ALCANCE E IDENTIFICACION:

Se identifican los estados financieros a que se va a referir la opinión, y declara expresamente el contador público haberlos examinado conforme a normas de calidad aceptadas por la profesión y señaladas como requisito mínimo para este objeto del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, que implican haber aplicado los procedimientos de auditoría que el propio auditor consideró necesarios en las circunstancias.

2. OPINION:

El auditor opina si de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones de la empresa, y si esos principios se aplicaron sobre bases consistentes a las del ejercicio anterior.

SIGNIFICADO E IMPORTANCIA DE CADA EXPRESION

Cada una de las frases del dictamen tienen su importancia y significado propio.

a) “He examinado el balance general de la Cia..... al... de..... de 19..., y el correspondiente estado de resultados...por el año terminado en esa fecha...”

Tiene por objeto identificar los estados examinados, a los cuales se referirá la opinión del contador y, consecuentemente, limitar su responsabilidad solo a esos estados.

b) “Normas de auditoría generalmente aceptadas”: Ya hemos dicho que se refieren a requisitos mínimos de calidad aceptados por la profesión. Es responsabilidad del Contador Público acatarlos y apearse con toda honradez profesional a ellos.

Cuando un contador público declara en su dictamen que ha practicado un examen de estados financieros de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas, asegura de buena fe que ha cumplido con todos los requisitos básicos necesarios para la práctica de ese aspecto de su profesión y que se encuentra en la situación (principalmente la independencia) que las normas requieran.

c) “Hice pruebas de la documentación y de los libros y registros de la contabilidad y apliqué otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias”.

Debe entenderse que dichos procedimientos y pruebas fueron suficientes en extensión y resultado para satisfacer al auditor.

d) “*Opinión*”: En este término se finca la diferencia entre “*certificar*” y “*dictaminar*”: el contador público opina con fundamento en una revisión de las cuentas a base de muestreo o pruebas selectivas, sobre la razonable corrección contable de los estados financieros; pero no puede comprometerse a “*certificar*” su exactitud.

e) “*...Razonablemente*”: No se puede afirmar que sea la situación exacta la que reflejan los estados financieros, pues la contabilidad misma incluye ciertas estimaciones de carácter subjetivo como son las reservas que se calculan a base de estimaciones. Además el auditor lleva a cabo su examen por pruebas selectivas y no hace una revisión exhaustiva de todas y cada una de las operaciones, valores, situaciones, fenómenos, etc., registrados en la contabilidad.

f) “*...de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados...*”.

El contador público expresará su opinión favorable después de que se ha cerciorado de la correcta aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados al hacer en las cuentas el registro de las operaciones y al formular los estados financieros.

Esta es posiblemente la declaración más importante en el dictamen, puesto que limita o define el campo en que el contador está opinando. Debe quedar claro que el auditor opina como tal, de acuerdo con las técnicas de su profesión, y debe eliminarse toda posibilidad de mala interpretación de su opinión a la luz de otras técnicas.

En efecto, la situación financiera o económica de una empresa, podría ser captada y presentada en forma distinta aplicando otras técnicas, como lo haría tal vez un economista, un perito valuator de propiedades, etc., pero el auditor determina esa situación financiera, o compromete su opinión profesional en relación con los estados que la muestran, solo de acuerdo y a la luz de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Es pues de gran importancia, que el contador público reconozca y exprese esta limitación legítima de su actividad en general y de su opinión en particular.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados son un conjunto de reglas y convencionalismos cuya aplicación hace posible la uniforme formulación e interpretación de los estados financieros.

g) “...Aplicados sobre bases consistentes...”: Interesa que los principios de contabilidad se apliquen sobre bases consistentes año con año, y que el auditor así lo exprese al rendir su opinión sobre los estados financieros, porque de la uniformidad con que se haya aplicado dichos principios dependerá que puedan o no compararse los datos en ellos presentados.

Debe entenderse claramente que la consistencia se refiere a las bases sobre las que se aplican los principios de contabilidad y no a éstos mismos. Un ejemplo común ilustra esta aclaración. Si los inventarios se valúan “a UEPS” y al año siguiente “a PEPS”, el principio de contabilidad “*valuar al costo*” no varió. Lo que cambió, lo que no es consistente es la base sobre la que se aplicó o determinó el costo.

SALVEDADES

Son las limitaciones a las afirmaciones del dictamen.

Es lógico suponer que no siempre la opinión del auditor es en el sentido de que la situación financiera está correctamente presentada en los estados. Si éstos no la presentan su opinión tendrá “*salvedades*” o excepciones que harán que su dictamen no sea “*limpio*”, y en algunos casos negará su opinión y en algunos otros podrá aún llegar a expresar una opinión negativa.

En este efecto, con cierta frecuencia el auditor, después de haber agotado todos los medios prudentes y necesarios para comprobar la corrección de los estados financieros y para fundar su opinión sobre los mismos, encuentra algunas cuentas, conceptos o áreas de los mismos que no logró comprobar a satisfacción o positivamente los juzga inadecuados o incorrectos.

Si éstas, que podríamos llamar “*lagunas*” en su examen o discrepancia de criterios, no son de importancia tal que invaliden completamente la corrección contable de los estados financieros en conjunto, podrá todavía el auditor expresar su opinión positiva, pero limitándola con respecto a esos conceptos, cuentas o áreas de excepción.

Estas aclaraciones, limitaciones o excepciones son lo que se conoce como *salvedades* y la puede, según la afirmación del dictamen que afecte, clasificarse en:

- a) *Salvedades* a la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- b) *Salvedades* al alcance de la auditoría y,
- c) *Salvedades* a la uniformidad o consistencia de las bases sobre las que se aplicaron los principios de contabilidad.

Las *salvedades* en relación a la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, se producirán cuando los estados financieros no hayan sido preparados y obtenidos de acuerdo con dichos principios y ello provoque desfiguraciones importantes.

Existirá salvedad al alcance de la auditoría, cuando no se haya podido aplicar algún procedimiento fundamental y obligatorio, por ejemplo: confirmación de cuentas de clientes o presencia de la toma de inventarios físicos (aún cuando se hayan aplicado procedimientos supletorios), o cuando no se haya podido aplicar algún otro procedimiento que se considerara necesario en las circunstancias.

Cuando hayan variado con respecto al ejercicio anterior las bases sobre las que se aplicaron los principios de contabilidad generalmente aceptados, tendrá que hacerse una salvedad indicando el cambio y, si es posible, cuantificando su efecto para que los estados financieros puedan ser comparados con los del año anterior. El auditor deberá también expresar su opinión sobre las nuevas bases utilizadas.

En todos los casos que el auditor se vea obligado a hacer una salvedad, deberá expresarla en forma clara e inequívoca que precise su importancia o efecto en los estados financieros.

NEGACION DE OPINION

Pero si las salvedades llegan a ser de tal manera importantes, el contador habrá de reconocer tal situación y expresar que no está en posibilidad de rendir una opinión sobre los estados financieros en conjunto como representativos de la situación financiera y de los resultados de las operaciones del negocio.

Esta posición implica, desde luego, la imposibilidad profesional de rendir una opinión positiva como resultado de la auditoría practicada. Representa una posición legítima de duda y siempre será resultado de una aplicación deficiente o infructuosa de los procedimientos de auditoría generalmente aceptados.

El auditor deberá fundar su posición de duda o imposibilidad de opinar, en la misma forma en que funda su opinión cuando es positiva.

Es muy frecuente en estos casos que aún negando su opinión sobre los estados

financieros en conjunto, el auditor pueda expresar una opinión favorable o positiva sobre algunas cuentas, conceptos o áreas limitados de los estados financieros que haya encontrado que están de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

OPINION NEGATIVA

Cuando el auditor, después de efectuada su revisión, llegue a convencerse de que los estados financieros no presentan razonablemente la situación de la empresa ni el resultado de sus operaciones, podrá dictaminar en forma negativa; sin embargo, es muchas veces preferible que niegue su opinión o no emita juicio alguno, representando ésto generalmente mejor servicio a su cliente.

NUEVAS MODIFICACIONES AL DICTAMEN

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos a principios de 1992, aplica la obligación de mencionar en el dictamen la siguiente aseveración:

“Dichos Estados Financieros son responsabilidad de la Administración de la Compañía”.

A continuación se ejemplifica en que parte del dictamen debe de indicarse.

MODELO DE DICTAMEN

He examinado los balances generales de la Compañía “X”, S. A., al 31 de Diciembre de 1991 y 1990, y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que les son relativos por los años que terminaron en esas fechas. Dichos estados financieros son responsabilidad de la administración de la compañía. Mis exámenes se efectuaron de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que considere necesarios en las circunstancias.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de la Compañía "X", S. A., al 31 de Diciembre de 1991 y 1990, y los resultados de sus operaciones, las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años que terminaron en esas fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

El mismo Instituto da a conocer en el mes de Septiembre de 1992 el texto del dictamen para fines fiscales y es el siguiente:

TEXTO DEL DICTAMEN PARA FINES FISCALES

A LOS SEÑORES ACCIONISTAS

DE LA COMPAÑIA "X", S. A.

He examinado los balances generales de Compañía "X", S. A., al 31 de Diciembre de 1991 y 1990 y los estados de resultados, de variaciones en el capital contable y de cambios en la situación financiera que les son relativos por los años terminados en esas fechas, que se encuentran incorporados en los discos magnéticos flexibles entregados a la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, identificados con los números de serie XXXX. Dichos estados financieros son responsabilidad de la Administración de la Compañía. Mis exámenes fueron practicados de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y, en consecuencia, incluyeron las pruebas de los registros de contabilidad y otros procedimientos de auditoría que consideré necesarios en las circunstancias.

Los estados financieros antes mencionados, han sido preparados para ser utilizados por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo tanto, los mismos se han presentado y clasificado conforme a los formatos que para tal efecto ha emitido esa Dirección.

En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, presentan razonablemente la situación financiera de Compañía "X", S. A., al 31 de Diciembre de 1991 y 1990, los resultados de sus operaciones las variaciones en el capital contable y los cambios en la situación financiera por los años terminados en esas fechas de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.

C. P. _____

REGISTRO NUM. ____ EN LA DIRECCION

GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL

IV.2.- EL BOLETIN B-12:

ANTECEDENTE

- El Boletín A-1 "Esquema de la Teoría de la Contabilidad Financiera", en su párrafo 9, menciona que "Una presentación razonablemente adecuada de la entidad, se compone del balance general, del estado de resultados y del estado de cambios en la situación financiera".

- El Boletín B-1 "Objetivos de los Estados Financieros", establece por su parte en su párrafo 19, que conforme a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, el estado de cambios en la situación financiera constituye un estado financiero básico.

- El Tercer Documento de Adecuaciones al que el Boletín B-10 establece que toda la información financiera debe presentarse a pesos de cierre del período sobre el cual se está informando, o del último ejercicio reportado tratándose de estados financieros comparativos.

-Este Boletín contiene las disposiciones relativas a la preparación y presentación del estado de cambios en la situación financiera expresado en pesos de poder adquisitivo a la fecha del balance general.

OBJETIVOS DEL ESTADO

- El objetivo de este estado es proporcionar información relevante y condensada relativa a un periodo determinado, para que los usuarios de los estados financieros tengan elementos adicionales a los proporcionados por los otros estados financieros para:

- a) Evaluar la capacidad de la empresa para generar recursos.
- b) Conocer y evaluar las razones de las diferencias entre la utilidad neta y los recursos generados o utilizados por la operación.
- c) Evaluar la capacidad de la empresa para cumplir con sus obligaciones, para pagar dividendos, y en su caso, para anticipar la necesidad de obtener financiamiento.
- d) Evaluar los cambios experimentados en la situación financiera de la empresa derivados de transacciones de inversión y financiamiento ocurridos durante el periodo.

CONCEPTOS

- Para efectos de este Boletín, el estado de cambios en la situación financiera es el estado financiero básico que muestra en pesos constantes los recursos generados o utilizados en la operación, los cambios principales ocurridos en la estructura financiera de la entidad y su reflejo final en el efectivo e inversiones temporales a través de un periodo determinado.

- La expresión “*pesos constantes*” en este Boletín, representa pesos de poder

adquisitivo a la fecha del balance general (último ejercicio reportado tratándose de estados financieros comparativos).

- Para efectos de este Boletín, por generación o uso de recursos deberá entenderse el cambio en pesos constantes en las diferentes partidas del balance general, que se derivan de o inciden en el efectivo. En el caso de partidas monetarias este cambio comprende la variación en pesos nominales más o menos su efecto monetario.

- Las actividades de financiamiento incluyen la obtención de recursos de los accionistas y el reembolso o pago de los beneficios derivados de su inversión; los préstamos recibidos y su liquidación y la obtención y pago de otros recursos obtenidos mediante operaciones a corto y largo plazo.

- Las actividades de inversión incluyen el otorgamiento y cobro de préstamos, la compra y venta de deudas, de instrumentos de capital, de inmuebles, maquinaria y equipo y de otros activos productivos distintos de aquellos que son considerados como inventarios de la empresa.

- Las actividades de operación generalmente están relacionadas con la producción y distribución de bienes y prestación de servicios. Normalmente las actividades de operación están relacionadas con transacciones y otros eventos que tienen efectos en la determinación de la utilidad neta y/o con aquellas actividades que se traducen en movimientos de los saldos de las cuentas directamente relacionadas con la operación de la entidad y que no quedan enmarcadas en las actividades de financiamiento o de inversión antes definidas.

ESTRUCTURA GENERAL DEL ESTADO

- Para proporcionar una visión de conjunto de los cambios en la situación financiera, el estado debe mostrar la modificación registrada, en pesos constantes, en cada uno de los principales rubros que la integran; los cuales, conjuntamente con el resultado del período, determinan el cambio de los recursos de la entidad durante un período determinado.

- Este estado vincula el resultado neto de la gestión con el cambio en la estructura financiera y con el reflejo de todo ello en el incremento o decremento del efectivo y de las inversiones temporales (en los términos del Boletín C-1 durante el período).

- Dentro del conjunto de actividades desarrolladas por las empresas, se ha hecho cada vez más evidente que los recursos se generan y/o utilizan en tres áreas principales:

- a) Dentro del curso de sus operaciones.
- b) Como consecuencia de los financiamientos obtenidos y de la amortización real de los mismos, tanto a corto como a largo plazo.
- c) En función de inversiones y/o de desinversiones efectuadas.

- Consecuentemente, los recursos generados o utilizados durante el período se deberán clasificar para fines del presente estado en:

- a) Depreciación.
- b) De Financiamiento.
- c) De inversión.

- Los recursos generados utilizados por la operación resultan de adicionar o disminuir al resultado neto del período (o antes de partidas extraordinarias cuando las haya), los siguientes conceptos:

- a) Las partidas del estado de resultados que no hayan generado o requerido el uso de recursos o cuyo resultado neto esté ligado con actividades identificadas como de financiamiento o inversión. Los movimientos en estimaciones de valuación de los activos circulantes no se considerarán en esta conciliación.

Como ejemplos de las primeras se pueden mencionar los siguientes: depreciación, amortización, cambios netos en impuestos diferidos a largo plazo, la participación en las

utilidades de subsidiarias y asociadas disminuida de los dividendos cobrados en efectivo y las provisiones de pasivo a largo plazo.

Como ejemplo de partidas relacionadas con actividades de inversión se puede citar de la ganancia en venta de activo fijo.

- b) Los incrementos o reducciones (en pesos constantes) en las diferentes partidas relacionadas directamente con la operación de la entidad, disminuidas de las estimaciones de valuación correspondiente.

Ejemplo de estas partidas los constituyen los incrementos o disminuciones en cuenta por cobrar a clientes, inventarios, cuentas por pagar a proveedores, impuestos por pagar y otras cuentas por cobrar o pagar relacionadas con la operación.

- Los recursos generados o utilizados en actividades de financiamiento comprenden principalmente:

- a) Créditos recibidos a corto y largo plazo, diferentes a las operaciones con proveedores y/o acreedores relacionados con la operación de la empresa.
- b) Amortizaciones en pesos constantes efectuadas a estos créditos (sin incluir los intereses relativos).
- c) Incrementos de capital por recursos adicionales, incluyendo la capitalización de pasivo.
- d) Recembolsos de Capital.
- e) Dividendos pagados, excepto los dividendos en acciones.

- Los recursos generados o utilizados en actividades de inversión comprenden básicamente las siguientes transacciones:

- a) Adquisición, construcción y venta de inmuebles, maquinaria y equipo.

- b) Adquisición de acciones de otras empresas con carácter permanente.
- c) Cualquier otra inversión o desinversión de carácter permanente.
- d) Préstamos efectuados por la empresa.
- e) Cobranzas o disminución en pesos constantes de créditos otorgados (sin incluir los intereses relativos).

- En algunos casos, determinadas transacciones pueden tener características de más de uno de los tres grupos antes mencionados. La clasificación que finalmente se siga deberá ser la que se considere que refleja mejor la esencia de la operación, en base a la actividad económica más relevante de la empresa.

MECANISMO PARA SU ELABORACION

Se deberá partir de la utilidad o pérdida neta, o antes de partidas extraordinarias si las hubiera. De haberlas, los recursos generados o utilizados en la operación se deberán presentar antes y después de partidas extraordinarias.

- Los cambios en la situación financiera se determinará por diferencias entre los distintos rubros del balance inicial y final, expresados ambos en pesos de poder adquisitivo a la fecha del balance general más reciente, clasificados en los tres grupos antes mencionados.

- Cuando por su importancia y significado convenga destacar algunos movimientos que no sería posible apreciar de presentarse únicamente la diferencia entre los saldos iniciales y finales, éstas operaciones (expresadas en pesos con poder adquisitivo del cierre) deberán presentarse por separado. Para captar el efecto de estas partidas, deberán analizarse las variaciones importantes que surjan en los períodos intermedios.

Aquellos movimientos contables que sólo representen trasposos y no implique modificaciones de la estructura financiera de las empresas, como es el caso de la

capitalización de utilidades, incrementos en la reserva legal, etc., se compensarán entre sí, omitiéndose su presentación en el estado de cambios en la situación financiera; por el contrario, si el traspaso implica modificación en la estructura financiera como es el caso de conversión de pasivo a capital, de adquisición de activos mediante contratos de arrendamiento financiero, etc., se deberán presentar los dos movimientos por separado.

En el caso de que la empresa efectúe la actualización de algunos renglones de sus estados financieros mediante el método de costos específicos, el resultado por tencencia de activos no monetarios surgido durante el periodo deberá eliminarse del saldo final de la partida que le dio origen y de la correspondiente del capital contable, antes de hacer las compensaciones.

El efecto monetario y las fluctuaciones cambiarias modifican la capacidad adquisitiva de las empresas, por lo tanto, no deberán ser considerados como partidas virtuales que no tuvieron un impacto en la generación de uso de recursos.

Cuando se presenten estados financieros comparativos, los estados de cambios en la situación financiera de los diferentes periodos que se incluyan, deberán expresarse en pesos con poder adquisitivo a la fecha del último balance general.

VIGENCIA

Las disposiciones de este documento son obligatorias para los ejercicios sociales que se inicien a partir del 1º de Enero de 1990, aunque su observancia puede efectuarse en forma anticipada, conjuntamente con las demás disposiciones del tercer documento de adecuaciones al B-10.

- Este Boletín deja sin efecto al Boletín B-11 y a la Circular 27.

En el primer ejercicio de aplicación de estas normas, los primeros estados de periodos anteriores que se incluyan para fines de comparabilidad, deberán presentarse de conformidad con las disposiciones aquí contenida. Igualmente, deberá revelarse que

el estado de cambios en la situación financiera se preparó considerando, como recursos generados o utilizados, el cambio en pesos constantes de las diferentes partidas del balance general.

CONSIDERACIONES HECHAS RESPECTO AL ENFOQUE ESCOGIDO PARA LA ELABORACION DEL ESTADO

A continuación se resumen las consideraciones hechas para concluir que el estado requerido en este Boletín debiera adoptar la forma de un estado de cambios en la situación financiera.

En la elaboración de este Boletín, se puso especial atención en el análisis de la alternativa de requerir un estado de flujo de efectivo o un estado de cambios en la situación financiera.

Aún cuando la información proporcionada por ambos estados es válida, las bases de su preparación y su significado puede ser en algunas ocasiones diferentes, debido, entre algunos aspectos, al derivado del reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera.

En términos generales, cuando la información financiera se presenta en pesos nominales (*baja inflación*), el cambio en las partidas monetarias del balance general equivale al flujo de efectivo generado o invertido en dichas partidas.

Sin embargo cuando la inflación es significativa y a la luz del tercer documento de adecuaciones al Boletín B-10 que requiere la expresión de los estados financieros en pesos de un mismo poder adquisitivo, el cambio en pesos constantes de las partidas monetarias del balance involucra, además del flujo de efectivo, la erosión o beneficio que la inflación (*efecto monetario*) provocó en el efecto generado o invertido en dichas partidas. En consecuencia el cambio en las partidas monetarias pasa de representar un flujo de efectivo al de generación o uso de recursos en pesos constantes.

Aún cuando se reconoce plenamente al valor agregado que tiene la información proporcionada por el estado de flujo de efectivo, optó por requerir la presentación de un estado que reflejara los cambios ocurridos en la estructura financiera de la entidad, debidamente agrupados, resultantes, en su mayoría, de la comparación de los balances inicial y final expresados en pesos de poder adquisitivo a la fecha de éste último y su impacto final en el crecimiento o decremento en el efectivo e inversiones temporales.

Además de las razones señaladas anteriormente, ésta decisión se basó también en el hecho de que, en un ambiente inflacionario en que se requiere la reexpresión de la información financiera, la elaboración de un estado de cambios en la situación financiera resulta más práctica que la preparación de un estado de flujo de efectivo. En estas circunstancias, un estado de flujo tendría que revelar el flujo de efectivo, expresado en pesos de poder adquisitivo de la fecha del balance, de las diferentes partidas monetarias presentadas y, por separado, el efecto monetario derivados de estos.

Finalmente el reconocimiento que la estructura propuesta por el Boletín B-11, con algunas modificaciones en cuanto a la clasificación de las partidas era adecuada (agrupándolas por actividad y no por financiamientos recibidos y otras entradas de efectivo o inversiones y otras salidas de efectivo), se mantuvo el criterio de agrupar los cambios relativos en las tres áreas, que en la generalidad de las empresas reflejan principalmente la generación y uso de recursos (operación, financiamiento e inversión), con su impacto final en el rubro de efectivo, en lugar de analizar estos cambios en base a capital de trabajo.

ELABORACION DE UN ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA

La compañía "X", S. A. DE C. V., es una empresa comercial. En Enero de 1988 adquirió equipo de transporte con recursos obtenidos de obligaciones quirografarias que causan la misma tasa de interés que los préstamos que tiene contratados al 31 de Diciembre de 1987.

La empresa otorga financiamiento a sus clientes por un mes sin intereses, por el equivalente al 20% del monto total de las ventas.

Los activos no monetarios se valúan mediante el método de costos específicos.

Las inversiones temporales generan intereses a la misma tasa que la de los créditos bancarios, el de corto plazo se amortiza en dos terceras partes durante el primer año y el de plazo tiene un periodo de gracia de 3 años.

En el mes 4 de 1988, se pagaron dividendos por \$ 2,000.

COMPANÍA "X", S. A. DE C. V.
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988 Y 1987

	PESOS DE CIERRE 1988		
	DIC. 1987	DIC. 87 (1)	DIC. 1988
BANCOS	1,000	1,571	1,000
INVERSIONES TEMPORALES	1,371	2,070	9,174
CUENTAS POR COBRAR	2,400	3,640	1,000
INVENTARIOS	5,000	7,583	12,000
TOTAL ACTIVO CIRCULANTE	9,771	14,819	23,174
INVERSION ACTIVO FIJO	3,592	5,448	10,547
DEPRECIACION ACUMULADA	(718)	(1,059)	(3,258)
ACTIVO FIJO NETO	2,874	4,389	7,289
TOTAL ACTIVO	12,645	19,178	30,463
PRESTAMOS	(3,000)	(4,550)	(1,000)
PROVEEDORES	(5,000)	(7,583)	(4,000)
PRESTAMOS A LARGO PLAZO			(3,000)
TOTAL PASIVO	(8,000)	(12,133)	(8,000)
CAPITAL SOCIAL	(2,592)	(3,931)	(3,931)
RESULTADO DEL EJERCICIO			(12,191)
RESUL. EJER. ANTERIOR	(2,053)	(3,114)	(876)
RETAN DEL AÑO			(5,485)
CAPITAL CONTABLE	(4,645)	(7,045)	(22,483)

(1) EL BALANCE GENERAL DE 1987, SE EXPRESO EN PESOS DE PODER ADQUIBITIVO DE 1988 MULTIPLICANDO CADA UNA DE SUS CIFRAS POR LA INFLACION DE 1988 ADICIONADA A LA UNIDAD (1.5168).

COMPANÍA "X", S. A. DE C. V.
ESTADOS DE RESULTADOS
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988

	PESOS DE CIERRE DICIEMBRE 1988
VENTAS	(58,384)
COSTO DE VENTAS	31,560
DEPRECIACION	2,100
UTILIDAD BRUTA	(18,695)
INTERESES DEVENGADOS	1,979
EFEECTO MONETARIO	(2,327)
SUB-TOTAL	(348)
I.S.R. Y P.T.U.	7,852
UTILIDAD NETA	(12,191)

INFORMACION COMPLEMENTARIA

A) Los índices de precios, tasas de interés y factores de ajuste son los siguientes:

	INFLACION (%)				TASA DE INTERES	FACTOR DE ACTUAL. 88
	INDICE DE PRECIOS	INFLACION				
		MESES	ACUMULADA			
MES 12 1987	1.0000	15.48	15.48	5.00	1.3135	
MES 1 1988	1.1548	8.34	25.09	5.00	1.2124	
MES 2	1.2509	5.12	31.50	5.00	1.1533	
MES 3	1.3150	3.08	35.55	5.00	1.1189	
MES 4	1.3555	1.93	38.17	5.00	1.0978	
MES 5	1.3817	2.04	40.99	5.00	1.0757	
MES 6	1.4069	1.67	43.34	5.00	1.0590	
MES 7	1.4334	0.92	44.99	5.00	1.0484	
MES 8	1.4498	0.57	45.49	5.00	1.0424	
MES 9	1.4549	0.76	48.80	5.00	1.0345	
MES 10	1.4600	1.34	48.58	5.00	1.0209	
MES 11	1.4858	2.09	51.68	5.00	1.0000	
MES 12	1.5198					

B) El índice de actualización anual por costos específicos es del 60% tanto para inventarios como para activo fijo.

C) El activo fijo fué actualizado como se muestra a continuación:

	VALOR ACTUALIZADO A 1987	INDICE INFLACION	ACTUALIZACION POR INDICES	ACTUALIZACION POR COSTOS ESPECIFICOS
VALOR ORIGINAL 1987	3,502	1.5198	5,448	5,747
DEPRECIACION ACUMULADA(*)	(1,436)	1.5198	(2,178)	(2,298)
VALOR NETO	2,156		3,270	3,449

	VALOR ORIGINAL DE COMPRA	INDICE INFLACION	ACTUALIZACION POR INDICES	ACTUALIZACION POR COSTOS ESPECIFICOS
ADQUISICION DE 1988	3,000	1.3135	3,939	4,800
DEPRECIACION PROPORCIONAL ANUAL	(800)	1.3135	(788)	(960)
VALOR NETO	2,400		3,151	3,840

(*) INCLUYE LA DEPRECIACION DE 1988 POR 718.

INFORMACION COMPLEMENTARIA

D) El inventario final y el costo de ventas se analizan como sigue:

COSTO DE PRODUCCION Y VENTAS	IMPORTE PESOS DE CIERRE 1988
INVENTARIO INICIAL DE PRODUCTOS	7,583
MÁS:	
COMPRAS DE PRODUCTOS	34,813
DISPONIBLE	42,196
MENOS:	
INVENTARIO FINAL DE PRODUCTOS	11,376
COSTO DE VENTAS POR INDICES	30,820
ACTUALIZACION DE INVENTARIO FINAL	
INVENTARIO ACTUALIZADO POR INDICES	11,376
REVALUACION EXISTENCIA FINAL	624
TOTAL INVENTARIO COSTO ESPECIFICOS	12,000
ACTUALIZACION DEL COSTO DE VENTAS	
COSTO DE VENTAS ACTUALIZADO POR INDICES	30,820
ACTUALIZACION DEL COSTO DE VENTAS	3,740
COSTO DE VENTAS ESTIMADO MEDIANTE EL METODO DE COSTOS ESPECIFICOS	
(VALOR DE REPOSICION AL MOMENTO DE LA VENTA ACTUALIZADO A PESOS DE CIERRE)	34,560

E) La emisión de obligaciones y el pago de dividendos se actualizaron como sigue:

	VALOR ORIGINAL	INDICE DE ACTUALIZACION INFLACION	INDICE POR INDICES		
Obligaciones	3,000	1,3135	3,938		
Dividendos	2,000	1,1199	2,238		

COMPAÑIA "X", S. A. DE C. V.						
HOJA DE TRABAJO DEL ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA						
ACTIVO	PESOS DECIERRE DE 1988	1987 (DISMINUCION)	AUMENTO DEL RETANM DEL AÑO	PARTIDAS VIRTUALES	GENERACION O (USO) DE RECURSOS	
CIRCULANTE						
BANCOS	1,000	1,517	(517)			517
INVERSIONES TEMPORALES	9,174	2,079	7,095			(7,095)
CUENTAS POR COBRAR	1,000	3,640	(2,640)			2,640
INVENTARIOS	12,000	7,583	4,417	(4,364)		(53)
TOTAL ACTIVO CIRCULANTE	23,174	14,819	8,355	(3,364)	0	(3,991)
FIJO						
EQUIPO DE TRANSPORTE	10,547	5,448	5,099	(1,161)		(3,938)
DEPRECIACION	(3,258)	(1,069)	(2,189)	60	(2,109)	
NETO	7,289	4,359	2,930	(1,101)	(2,109)	(3,938)
PASIVO						
PRESTAMOS	(1,000)	(4,550)	3,550			(3,550)
PROVEEDORES	(4,000)	(7,583)	3,583			(3,583)
OBLIGACIONES A LARGO PLAZO	(3,000)		(3,000)			3,000
TOTAL PASIVO	(8,000)	(12,133)	4,133	0	0	(4,133)
CAPITAL CONTABLE						
CAPITAL SOCIAL	(3,931)	(3,931)	0			
RESULTADO DE EJERCICIO	(12,191)		(12,191)		2,109	14,300
RESULTADO EJERC. ANT.	(878)	(3,114)	2,238			(2,238)
RETANM	(5,465)		(5,465)	(5,465)		
TOTAL CAPITAL CONTABLE	(22,463)	(7,045)	(15,418)	(5,465)	2,109	12,082
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	(30,483)	(19,178)	11,235	(5,645)	2,109	7,929

COMPAÑIA "X", S. A. DE C. V.
 ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA
 DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1988
 (EXPRESADO EN PESOS DE PODER ADQUISITIVO DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1988)

OPERACION:	
UTILIDAD NETA	12,191
PARTIDAS APLICADAS A RESULTADO QUE NO REQUIERON LA UTILIZACION DE RECURSOS:	
DEPRECIACION	2,109
	14,300
DISTRIBUCION DE CUENTAS POR COMAR	2,840
AUMENTO EN INVENTARIOS	(53)
DISMINUCION DE PROVEEDORES	(3,563)
RECURSOS GENERADOS POR LA OPERACION:	13,304
FINANCIAMIENTO: EMISION DE OBLIGACIONES	3,938
AMORTIZACION DE TERMINOS REALES DE LAS OBLIGACIONES	(938)
AMORTIZACION DE TERMINOS REALES DE PRESTAMOS	(3,550)
PAGOS DE DIVIDENDOS	(2,238)
RECURSOS UTILIZADOS EN ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO:	(2,788)
INVERSION:	
ADQUISICIONES DE ACTIVO FIJO	3,938
RECURSOS UTILIZADOS EN ACTIVIDADES DE INVERSION:	3,938
AUMENTO DE EFECTIVO	6,578
EFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES AL PRINCIPIO DEL PERIODO	3,586
EFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES AL FINAL DEL PERIODO	10,174

IV.3. DISPOSICIONES NORMATIVAS DEL DICTAMEN FISCAL

De manera sintetizada, la norma relativa al dictamen fiscal obligatorio y las personas que deben cumplirla, se comenta a continuación:

SOCIEDADES MERCANTILES Y OTRAS PERSONAS MORALES

Las sociedades mercantiles, sociedades civiles, asociaciones civiles, sociedades cooperativas y otro tipo de personas morales, que se encuentren en alguno de los supuestos que se mencionan a continuación, necesariamente deben dictaminar sus estados financieros para fines fiscales (Artículo 32-A-I, CFF).

a) Que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a cinco mil ochocientos cincuenta millones de pesos.

b) Cuando el monto de los activos en el ejercicio inmediato anterior, para fines de IMPAC, haya sido superior a once mil setecientos millones de pesos; o bien.

c) Que en cada uno de los meses del susodicho ejercicio inmediato anterior, se hayan tenido más de trescientos trabajadores.

Precisa la norma legal que las cantidades mencionadas se actualizarán anualmente con base en factores derivados del índice nacional de precios al consumidor.

EMPRESAS O PERSONAS DE GRUPO

Para efectos de la obligatoriedad del dictamen fiscal, se considera como una sola persona el conjunto de aquellas que reúnan algunas de las características que se mencionan a continuación, y de encontrarse con esta situación, cada una de ellas debe dictaminar sus estados financieros (Art. 32-A CFF).

a) Cuando una misma persona física o moral, posea más del 50% de las acciones o partes sociales con derecho a voto de una o más personas morales.

b) Cuando una persona física o moral, ejerza control efectivo de una o más personas morales, en los términos de lo dispuesto por el artículo 57-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, aún cuando entre ellas no determinen resultado fiscal consolidado.

Sin duda que los supuestos antes citados han motivado un crecimiento importante en las personas que tienen que dictaminarse, sobre todo porque puede suceder que una persona física sea propietaria de dos o más empresas que entre sí pueden no tener relaciones comerciales, pero por el hecho de estar controladas o poseídas por una misma persona, se tienen que sumar los elementos determinantes de la obligación de dictaminarse, y, si en su conjunto rebasan los niveles establecidos, todas ellas se dictaminan.

Como puede apreciarse, el alcance de esta disposición es muy amplio y puede dar pie a que si no se tiene analizado el control accionario y las operaciones intercompañías de las empresas, algunas no se dictaminen, estando obligados a ello.

FUSIONADAS Y ESCINDIENTES.

A partir de 1992 se incorporan como personas obligadas a dictaminarse fiscalmente las empresas que se fusionen (fusionantes y fusionadas), o escindentes (escindentes y escindidas), y lo harán desde el ejercicio en que ocurrió la fusión o escisión y durante los tres siguientes a aquél en que se de dicho acto (Art. 32-III-CFF).

En relación con esta nueva disposición que obliga al dictamen fiscal, surte efectos a partir de 1992, y por lo tanto las empresas que en 1991, se fusionaron o escindieron, no están obligadas a dictaminarse fiscalmente, salvo que, en dicho año de 1991, hubiera concurrido alguno de los otros supuestos que obligan al dictamen fiscal. Sin embargo, tomando en cuenta la ambigüedad que se da en materia de interpretación de las normas fiscales, puede suceder que las autoridades respectivas pretendan aplicar la disposición por las fusiones o escisiones realizadas en el año 1991; por ello sería conveniente que dichas autoridades hicieran las precisiones respectivas.

DESCENTRALIZADAS Y PARAESTATALES.

En el caso de organismos descentralizados, empresas paraestatales y fideicomisos regidos por la Ley de Entidad Paraestatales, a partir de 1992, de manera específica, se les obliga dictaminarse fiscalmente, indistintamente si caen o no dentro de alguno de los otros supuestos que implican dictaminarse con fines fiscales (Art.32-A-IV CFF).

Sin embargo, considero que desde el año 1990 aquellas entidades paraestatales y organismos descentralizados, que conforme al artículo 5º de la Ley del Impuesto sobre la Renta eran contribuyentes del impuesto contenido en dicha Ley, también deberían dictaminarse fiscalmente, claro está siempre y cuando estuvieran en alguno de los

supuestos de la obligatoriedad; y de hecho así lo reconocieron las autoridades fiscales respectivas, y para ello suscribieron un convenio entre la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Secretaría de Contraloría General de la Federación, en el cual se estipuló que las autoridades paraestatales y organismos descentralizados que se dictaminarán por instrucciones de la segunda secretaria citada, deben proporcionar información adicional relativa al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y de esa forma se daba por cumplido el dictamen fiscal.

Por otra parte, es conveniente que las autoridades fiscales aclaren si la disposición incorporada en 1992 obliga a las paraestatales, descentralizadas y fideicomisos señalados, es aplicable desde el ejercicio 1991, y, de ser así, por dicho año ya no se tomarían en cuenta los otros elementos que obligan al dictamen fiscal, toda vez que hay disposición específica.

A reserva de que se emita una aclaración como la apuntada en el párrafo precedente, por el ejercicio 1991 los organismos descentralizados, las empresas de participación paraestatal y los fideicomisos regulados por la Ley de Entidades Paraestatales que sean contribuyentes del ISR y se encuentren en algunos de los supuestos que hacen obligatorio el dictamen, deben dictaminarse fiscalmente y presentar el cuaderno del dictamen ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, salvo que se suscribiera un convenio como el mencionado anteriormente, en cuyo caso se presentaría en los términos que en ese documento se indique.

PERSONAS MORALES QUE TRIBUTEN EN EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO.

Las personas morales que para fines fiscales tributan en el régimen simplificado, no están obligadas a dictaminarse fiscalmente. Sin embargo, hay una excepción y es el caso de las empresas editoras, las cuales no obstante que se les permite tributar en el régimen simplificado, si se encuentran en alguno de los supuestos que obligan al dictamen fiscal, tendrán que cumplir con ello.

PERSONAS FISICAS.

Están obligadas únicamente por los ingresos afectos a la actividad empresarial, y claro, siempre y cuando se encuentren en alguno de los tres supuestos ya señalados, con ingresos mayores a \$5,850 millones, base de impuesto al activo superior a \$ 11,700 millones, o tener en cada uno de los meses trescientos empleados.

Las personas físicas que tributen en régimen simplificado no están obligadas a dictaminarse fiscalmente.

PERSONAS QUE RECIBEN DONATIVOS.

Se incluyen también como personas obligadas a dictaminarse para fines fiscales, a las personas que tengan autorización para recibir donativos; en este caso, el dictamen se presenta en forma simplificada conforme a las reglas que para tal efecto emitió la Secretaría de Hacienda y Crédito Público desde el mes de octubre de 1991, y que son las mismas que se incluyen en el Reglamento al Código Fiscal de la Federación publicado en el DOF del 31-III-92.

DONATARIAS EXCEPTUADAS DEL DICTAMEN.

Se indica en el último párrafo del artículo 32-A de CFF, que tratándose de instituciones de asistencia o beneficencia autorizadas por las leyes respectivas, no será obligatorio que se hagan dictaminar para fines fiscales, aun cuando tengan autorización para recibir donativos deducibles de ISR.

SANCION POR NO CUMPLIR CON LA OBLIGACION DE DICTAMINARSE.

Las personas que están obligadas a dictaminarse para fines fiscales, y no cumplan con esta disposición, tendrán una sanción que inicialmente fluctuó de treinta a noventa

millones de pesos (Artículo 83-X y 84-IX, del CFF), pero como las multas son actualizables, actualmente se encuentra en una banda de \$ 38 a \$ 115 millones.

EFFECTO EN EL ENTERO ESPONTANEO DE CONTRIBUCIONES.

A partir del 1° de enero de 1992 se incorporó la fracción III al artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, en la cual se establece que las omisiones de impuestos manifestadas en los dictámenes de contadores públicos, que sean enteradas con posterioridad a los tres meses siguientes a la presentación del dictamen, no tendrán el carácter de pago espontáneo, y por lo tanto, procede la imposición de una multa.

EFFECTO EN LA CADUCIDAD.

Otra reforma fiscal incorporada en 1992, relacionada con el dictamen fiscal, es la incluida en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, en la que se indica que el plazo que tienen las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas, se suspenden cuando dichas autoridades ejerzan las facultades de comprobación por medio del dictamen fiscal.

REFORMAS AL REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION QUE AFECTAN AL DICTAMEN FISCAL.

Con fecha 31 de marzo de 1992 se publicaron Reformas al reglamento del Código Fiscal de la Federación; de manera específica aquellas que se relacionan con el dictamen fiscal, y las que se consideran de mayor trascendencia se citan a continuación:

1.- Se exceptúa de la obligación de dictaminarse a las personas físicas y morales, incluyendo dentro de estas las que se regulen por la Ley de entidades paraestatales, cuando se encuentren en el segundo ejercicio de suspensión de actividades,

salvo que causen Impuesto al Activo en los términos del reglamento respectivo. (Art. 44-BIS-1).

2.- Se establece la obligación de que el contador público que cuenta con registro de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para dictaminar, compruebe anualmente que cumple con programas de actualización profesional (Artículo 45). En relación con esta disposición, no se precisa si por el año 1991 el contador público tiene la obligación de informar acerca de si cumplió con el programa de actualización profesional, o bien, si deberá presentar examen ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3.- Se establece una disposición que obliga a los contadores públicos que presenten servicios profesionales en despachos, a que conjuntamente con el aviso de dictamen que debe presentar el contribuyente, acompañen un aviso en donde proporcionen los datos de identificación del despacho a que pertenecen, incluyendo la mención de los contadores públicos integrados a dicho despacho que también tengan registro para dictaminar (Artículo 45-A). Sin embargo, no se ha publicado el formato respectivo.

Literalmente esta disposición obliga a que por cada aviso de dictamen, se adjunte otro aviso, firmado únicamente por el contador público, en donde se informen los datos de los demás contadores, del mismo despacho, que también dictaminan fiscalmente.

4.- En materia de plazos para la presentación de avisos e informes, permanecen los que ya venían en la disposición anterior, lo cual significa que los informes del año 1991 deberán presentarse a más tardar en el mes de julio de este año de 1992 (Artículos 46 y 49).

5.- En cuanto al aviso, se establece que cuando se trate de contribuyentes que se dictaminan voluntariamente, no surtirá efectos cuando se incurra en alguno de los supuestos contenidos en el artículo 47, como puede ser presentar el aviso en forma extemporánea (Art. 47) consecuentemente, se deduce que el aviso de los contribuyentes

obligados al dictamen siempre tendrá validez, aún cuando se presente fuera del plazo establecido.

6.- Se precisa que los contribuyentes obligados a dictaminar fiscalmente sus estados financieros, no pueden renunciar a dicha obligación (Artículo 48).

7.- Se impone, como obligatorio, que el dictamen fiscal se presente a través de disco magnético flexible (Artículo 49), señalándose que la autoridad emitirá el instructivo correspondiente.

En relación con el disco magnético, en las reglas 43 y 43-A de la resolución miscelánea, se establece que quienes hubieran dado aviso para dictaminar estados financieros correspondientes a ejercicios terminados en diciembre de 1991, presentarán la información respectiva en disco flexible de 5 1/4 "ó de 3 1/2".

Asimismo en el DOF del 30-IV-92, se menciona que los instructivos comprenden los anexos 25 y 26 de Resolución Miscelánea. Pero sorprendentemente no fueron incluidos en dicho DOF. En el caso del anexo 25, se publicó en el DOF el 29-VI-92.

8.- En materia de la información que debe contener el cuaderno de dictamen, destaca lo siguiente:

a) Se reestructura el orden en que ésta debe ser entregada, y para ello incluyen en la fracción II del artículo 50 la referencia al dictamen fiscal y al informe sobre la situación fiscal al contribuyente.

b) Asimismo, la mención a las notas a los estados financieros se contienen en el (artículo 50-III-a).

c) Se indica que debe presentarse hoja electrónica de cálculo o sistema desarrollado que contenga la información relacionada con el cuaderno de dictamen fiscal.

d) Igualmente, se solicita incluir los datos del cuestionario de

autoevaluación inicial, y para tal efecto se expedirán reglas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

e) Con fecha 13 de abril se publicó en el DOF que quedaba optativo para el contador público presentar este cuestionario (regla 42-A de Resolución Miscelánea).

f) Se requiere proporcionar análisis de los pagos provisionales de contribuciones, para tal efecto, en la regla 42-B de RM (DOF 13-IV-92) se precisa que los pagos provisionales son los de ISR e Impuesto al Activo. Sin embargo, no queda claro el alcance que debe darse a la palabra análisis.

9.- Por lo que respecta a los requisitos que deben cumplir los anexos del dictamen fiscal, destaca lo siguiente:

a) Se pide incluir la información relativa a la determinación del componente inflacionario de los créditos y las deudas, (51-III-B-3). Sin embargo, ante la falta de claridad de la disposición, en la regla 42-D, permiten las opciones de solo informar sobre la ganancia y pérdida inflacionaria que en su caso se haya obtenido (DOF 13-IV-92).

b) Igualmente se solicita presentar una prueba global de sueldos en donde se muestren las bases que sirvieron para el pago del impuesto del 1% federal, así como para el entero de las cuotas al IMSS y las aportaciones al INFONAVIT.

c) Se pide informar sobre pagos efectuados para residentes en el extranjero que hayan originado retención y entero de contribuciones.

d) Por lo que se refiere a las operaciones de comercio exterior, se solicita una serie de información que consideramos se aparta de cualquier aspecto técnico que en realidad vaya a ser útil a las autoridades.

10.- En materia de revisión del dictamen fiscal, se establece que las autoridades

podrán solicitar información sobre el dictamen, ya sea al contador público o al contribuyente, indistintamente. (Artículo 55).

Sin embargo, con fecha 13 de abril de 1992 se publicó en la regla 42-H de Resolución Miscelánea, en donde se indica que para la revisión de un dictamen fiscal, en primer lugar se pide información al contador público que emitió el dictamen, y, si se juzga necesario, con posterioridad se solicita información al contribuyente.

Se menciona en la propia regla 42-H que tratándose de operaciones de comercio exterior, así como a la información relativa a clientes y proveedores, y en los casos en que existan delitos de defraudación fiscal o contrabando, no aplicará el procedimiento secuencial, y la autoridad podrá requerir la información al contribuyente o al contador público.

11.- Es motivo de amonestación el hecho de que no coincida la información entre los diskettes que se entregan a la autoridad.

12.- Se establece que es motivo de suspensión por un año al contador público, cuando presente disco flexible, que no integre la información conforme al instructivo dado a conocer por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (Art.57-II-f).

Respecto a este punto, las autoridades aclararon que se hará efectiva la sanción, siempre y cuando el contador público se haya hecho acreedor a alguna otra sanción de las previstas en el Artículo 57 del Reglamento al Código Fiscal de la Federación (Regla 43-A Resolución Miscelánea DOF 30-IV-92).

13.- Se adicionan los artículos 51-A y 51-B que se refieren al contenido y requisitos que debe cumplir el dictamen fiscal simplificado, respectivamente.

El instructivo para la integración y presentación en Disco Magnético Flexible del dictamen de estados financieros para efectos fiscales emitidos por contador público registrado es el publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 29 de junio de 1992, que en el capítulo V de este estudio se comentará ampliamente.

A continuación se anexan algunos oficios y lineamientos emitidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y son los siguientes:



SECRETARIA
DE
HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA
FISCAL FEDERAL.
OFICINA DEL C. DIRECTOR GENERAL
300 207 61
307/220.

Dependencia -
Num. -
Esp. -

ASUNTO.- Se comunica ampliación de plazo.

México, D.F., a 10 de Septiembre de 1992.

C.P. MANUEL SANCHEZ Y MADRID
PRESIDENTE DEL INSTITUTO MEXICANO
DE CONTADORES PUBLICOS, A. C.
TADACHINES No. 44
COL. DOSQUES DE LAS LOHAS
MEXICO, D. F. - 11700

Atendiendo a las razones expuestas en su escrito de fecha 10 de Septiembre de los corrientes en el cual ese Instituto solicita se amplie el plazo para la presentación del dictamen de estados financieros de los contribuyentes que opten por dictaminarse o se encuentren obligados a hacerlo por disposición del Artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, me permito comunicarle que por esta única vez y sin que esto sirva precedente se amplía el plazo para la presentación de los dictámenes de referencia hasta el 31 de Diciembre del año en curso.

Atentamente,
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
El Director General

C.P. Alfredo Solís Junco

ZEVH/FHS/ama



El presente documento es una copia de un original que se encuentra en el expediente de la auditoría.



SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

DIRECCIÓN GENERAL DE AUDITORÍA FISCAL FEDERAL

Dependencia: DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA
FISCAL FEDERAL
Núm.: OFICINA DTL C. DIRECTOR GENERAL
Exp.: 390- 20161
307/220

ASUNTO: Se comunica ampliación de plazo para la -
presentación del dictamen.

México D.F., a 30 de julio de 1992.

C.P. MANUEL SANCHEZ Y MADRID
Presidente del Instituto Mexicano
de Contadores Públicos, A.C.
Tabachines No. 44
Eul. Bosques de las Lomas
11700 México D.F.

A fin de que se haga extensivo a los miembros de la Asociación que
usted representa, por medio del presente se comunica lo siguiente:

Los dictámenes correspondientes al ejercicio Irregular 1991, cuyos
plazos de presentación hayan vencido antes de que fuera publicado el ins-
tructivo y reglas de presentación en Disco Magnético Flexible, o bien --
aquellos que por el mismo motivo se les otorgó un mes de plazo contado a
partir de la fecha en que fue publicado dicho instructivo, se les otorga
rá por esta única vez y sin que ello constituya precedente un plazo que
vence el 31 de agosto de los corrientes para presentarlos ante las auto-
ridades competentes.

Atentamente,
SUFRAGIO EFECTIVO, NO REELECCION.
El Director General

C.P. ALFREDO SALLOA JUICO.

Alfredo Salloa Juico
Director General



ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

Dependencia: DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA
FISCAL FEDERAL,
OFICINA DEL C. DIRECTOR GENERAL
Núm.: 390- 11423
Exp.: 307/220

ASUNTO: Se comunica ampliación de plazo.

Héxico, D.F., a 10. de Julio de 1992.

C.P. MANUEL SANCHEZ Y MADRID
PRESIDENTE DEL INSTITUTO MEXICANO
DE CONTADORES PÚBLICOS, A. C.
TABACALLES No. 44
COL. BOSQUES DE LAS LOMAS
MEXICO, D. F. - 11700

Atendiendo a las razones expuestas en su escrito de fecha 24 de Junio de los corrientes en el cual ese Instituto solicita se amplie el plazo para la presentación del dictamen de estados financieros de los contribuyentes que opten por dictaminarse o se encuentran obligados a hacerlo por disposición del Artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, me permito comunicarle que por esta única vez y sin que esto sienta precedente se amplía el plazo para la presentación de los dictámenes de referencia hasta el día 30 de Septiembre del año en curso.

Por otra parte me permito hacer de su conocimiento que los Contadores Públicos que presenten todos sus dictámenes dentro del plazo legal establecido por el Artículo 49 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación serán evaluados antes de que finalice el año de 1992.

Atentamente,
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
El Director General

C.P. Alfredo Saldaño Junco.

LEVII' FHS' ama'



SECRETARIA DE HACIENDA Y FOMENTO

UNIDAD PERSONAL



Dependencia: DIRECCION GENERAL DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL.
OFICINA DEL C. DIRECTOR GENERAL.
NCRAL. 10732
CUB- 307/220
Esp: -

ASUNTO: Se contesta escrito.

DIRECCION DE AUDITORIA
DL DICHAUCHES

México, D.F., a 20 de Abril de 1992.

C.P. MANUEL SANCHEZ Y MADRID,
PRESIDENTE DEL INSTITUTO MEXICANO
DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.
TANACHINES No. 44
FINACC. BOSQUES DE LAS LOMAS
11700 - MEXICO, D.F.

En relación a su atento de 9 de Abril de los corrientes, en el cual solicita se le informe si el dictamen sobre enajenación de acciones se presentará en disco magnético flexible, me permito comunicarle que por este año no se solicitará la presentación de dicho dictamen en el mencionado disco magnético flexible, por lo cual se seguirán aceptando los mencionados dictámenes en la forma tradicional, y tal como lo establece el Artículo 126 Fracción II Primera y último párrafo del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Quedo de usted para cualquier aclaración al respecto.

Atentamente,
SIRFAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.
El Director General.

C.P. ALFREDO SOLA JUNCO.

RECIBO EN LA OFICINA DEL DIRECTOR GENERAL DE LA DIRECCION DE AUDITORIA FISCAL FEDERAL EN LA CIUDAD DE MEXICO EL DIA 20 DE ABRIL DE 1992.

Manuel Sanchez y Madrid



SECRETARÍA DE
HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

S. C. 77/92

Dependencia:

Núm.:

Exp.:

DIRECCION GENERAL TÉCNICA
DE INGRESOS. - DIRECCION DE
SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE
SUBDIRECCION DE CONSULTAS "A"
DEPTO. DE CONSULTAS VARIAS
196-1-C-1-(52)-7939
340(010)/034

ASUNTO: - Que deberá proceder como se indica.

México, D. F., a 26 Mayo 1992

*Atentamente
26 Mayo 92*

Mediante escritos de 28 de agosto de 1991 y 19 de marzo de 1992, manifiesta que la Asociación Metropolitana de Gasolineros, A.C., la Asociación Nacional de Gasolineros, A.C. y la Unión Nacional de Expendedores de Petróleos Mexicanos, A. C., son asociaciones que cuentan con amplia representación del medio gasolinero, que tendrán la obligación de dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales por contador público autorizado.

Agrega que los distribuidores de gasolina adquirieron de Petróleos Mexicanos aproximadamente el 98% y 99% del total de las ventas y el remanente de distintos procedimientos.

Que la gasolina tiene precio controlado de venta al público lo que impide manejar resultados distintos entre contribuyentes de este giro, siendo el costo de adquisición de la gasolina por parte de los distribuidores representa un 96.55% del precio de venta, lo que origina una utilidad bruta de 3.45%.

Que no obstante el margen reducido con que operan los agrimiados de estas Asociaciones, el volumen de ventas puede exceder los cinco mil millones de pesos ya que no depende de la estructura de costos con la que operen sino a factores externos.

Que uno de los principales problemas que enfrenta la actividad de venta de gasolina es la falta de redituabilidad del negocio y el costo que representan los honorarios derivados de la elaboración de un dictamen para efectos fiscales sería muy alto, tanto para distribuidores como para los revisados en materia de fiscalización pudiera tener esta Secretaría.

7.



DEPENDENCIA: DIRECCIÓN GENERAL TÉCNICA DE INGRESOS. - DIRECCIÓN DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE. SUBDIRECCIÓN DE CONSULTAS "A" DEPTO. DE CONSULTAS VARIAS 396-I-C-1-(52)-7939 Exp.:- 340(OLU)/034

ASUNTO:- Hoja No. 2.

Que resultaría sencillo comprobar las ventas que Pomez los hubiera efectuado a través de una computadora en un período dado, para verificar la razonabilidad de la utilidad declarada para efectos fiscales.

En relación a lo anterior, solicita de autorico a los distribuidores a Dictamen sus Estados Financieros para efectos fiscales en forma simplificada y se les releva de presentar dichos Estados Financieros Dictámenes para efectos fiscales durante el año de 1990, hasta que se defina el procedimiento simplificado.

Sobre el particular esta Dirección los comunica a los distribuidores de las Asociaciones antes señaladas que podrán presentar Dictamen de Estados Financieros en forma simplificada, considerando como procedente la determinación de las compras que hubieran efectuado a Pomez, tomando en cuenta para tales efectos las facturas de compras respectivas, así es que se consideraría que la totalidad de las compras realizadas a Pomez representaría la base de ingresos menos las normas autorizadas por ley.

Asimismo, se comunica a los distribuidores de otras Asociaciones que podrán presentar Dictamen de Estados Financieros en forma simplificada por el ejercicio fiscal de 1990, dentro de los 3 meses siguientes a partir de la publicación del presente oficio.

Atentamente,
SUPRACIO EFECTIVO, NO REELECCION.
El Director de Servicios al Contribuyente,

Lic. Eduardo Díaz Guzmán.

C. c. p. - Dirección de Servicios al Contribuyente. - Edificio. - Para su cumplimiento.

WJ/Ande.

IV.4.- EL DICTAMEN FISCAL Y LOS PAPELES DE TRABAJO EN CUANTO A LOS DIVERSOS CALCULOS DE LAS BASES FISCALES:

El contador público debe conservar evidencia de los análisis, comprobaciones, verificaciones, interpretaciones, etc., en que funda sus opiniones y juicios. Esta evidencia se registra en una serie de documentos que, en términos técnicos, se conocen como "papeles de trabajo", formados principalmente por estados analíticos relativos a las cuentas y transacciones que se revisan y por otras pruebas escritas que también tienen por objeto respaldar el dictamen del auditor. Los papeles de trabajo constituyen un medio de enlace entre los registros de contabilidad y demás transacciones de la negociación que se examina y los informes que proporciona el contador público. Además, como los papeles que se elaboraron, servirán en caso necesario, como prueba del trabajo hecho. Finalmente, los papeles de trabajo correspondientes a la auditoría de un ejercicio pueden servir de base, punto de partida y aun guía para la auditoría siguiente.

Algunos papeles de trabajo son elaborados por el propio auditor, los llamados "cédulas". Otros le son proporcionados por su cliente o por terceras personas (cartas, estados de cuenta, confirmaciones, etc.), pero al constituir pruebas o elementos de comprobación y fundamento de la opinión viene a incorporarse al conjunto de evidencias que constituyen, en general, los papeles de trabajo.

Por la importancia que los papeles de trabajo tienen como base y fundamento de la opinión que rinde el auditor, es obvio que deban considerarse de su propiedad, aunque el uso de la información en ellos contenida, por ser de un cliente, está sujeto, al igual que los conocimientos que el auditor adquiere en el curso de su trabajo y que sólo guarda mentalmente, a las exigencias y limitaciones ineludibles del deber del secreto profesional.

CLASIFICACION.-

Los papeles de trabajo pueden ser clasificados atendiendo a dos puntos de vista: por su uso y por su contenido.

Por su uso:-

a) Expediente de la auditoría.- Son papeles de uso limitado para una sola auditoría; se preparan en el transcurso de la misma y su beneficio o utilidad sólo se referirá a las cuentas y transacciones a la fecha o por el período a que se refieran. Ejemplos: Comprobación de cuentas de resultados, arcos de caja, conciliaciones de cuentas de bancos, tomas de inventarios, etc.

b) Expediente continuo de auditoría.- Son, como su nombre lo indica, aquellos que se usarán continuamente siendo útiles para la comprobación de las cuentas y eventos no solo en el período en que se preparan, sino también en ejercicios futuros; sus datos se refieren normalmente al pasado, al presente y al futuro. Ejemplos: Historia de la empresa, organización contable, descripción de políticas financieras, de crédito, contables, etc., contratos con vigencia de más de un ejercicio, situación fiscal, etc. Este expediente debe considerarse como parte integrante del conjunto de papeles de trabajo de todas y cada una de las auditorías a las cuales se refieran los datos que contiene.

Por su contenido:-

a) Hojas de trabajo.- Son los listados de las cuentas de mayor con sus saldos. Sirven de resumen y guía o índice de los papeles de trabajo que se refieran a cada cuenta. Puede hacerse este listado como simple balanza de comprobación, sin buscar orden, alguno en las cuentas; pero se encontrará muy conveniente hacerlo siguiendo el ordenamiento del balance general y del estado de resultados. Las hojas de trabajo contendrán las cifras del ejercicio anterior con el fin de hacer comparaciones. También se anotarán en estas hojas de trabajo los ajustes y reclasificaciones que resulten de la revisión, para obtener en ellas las cifras finales a que se refiera el dictamen.

b) **Cédulas sumarias o de resumen.**- Son aquellas que contienen el primer análisis de los datos relativos a uno o varios renglones de las hojas de trabajo y sirven como liga, entre éstas y las cédulas de análisis o de comprobación. Las cédulas sumarias normalmente no incluyen comprobaciones; pero conviene que en ellas aparezcan las conclusiones a que llegue el auditor como resultado de su revisión y comprobación de la o las cuentas a que se refieren.

c) **Cédulas analíticas o de comprobación.**- También llamadas subcédulas, son las que contienen el análisis y/o la comprobación de los datos de las cédulas sumarias, detallando renglones o datos específicos que aparecen en éstas. En estas subcédulas se encuentra la descripción de los procedimientos de auditoría aplicados.

ORDENAMIENTO Y ARCHIVO.-

El ordenamiento de los papeles de trabajo deberá ser lógico y ágil, con objeto de que su localización resulte fácil para cualquier auditor.

Los papeles del expediente continuo de auditoría se ordenarán y archivarán por grupos o conceptos, atendiendo a los datos o información que contengan. En este expediente se tendrán los grupos que sean necesarios, por ejemplo:

- **Historia de la compañía.**- Contendrá la escritura constitutiva y sus modificaciones, copias o extractos de actas de asamblea, de consejo, etc.
- **Contratos.**- Contendrá el de arrendamiento, exclusivas de distribución, contratos de regalías, etc.
- **Control Interno.**- Que contendrá las gráficas de organización, los cuestionarios, los flujogramas y todo lo relativo a su estudio y evaluación.
- **Situación fiscal.**- Con un resumen de las declaraciones, las conciliaciones de la utilidad contable con la fiscal, antecedentes de permisos especiales, juicios fiscales, etc.

En cada uno de ellos se archivarán los papeles en orden de antigüedad, procurando que los de mayor actualidad queden a la vista.

Los papeles de trabajo "*de la auditoría*", tendrán también desde luego, un ordenamiento lógico, siguiendo el del listado de las cuentas en las hojas de trabajo. Si éstas lo están en el orden de presentación de los estados financieros, éste será también el orden en que se coloquen los papeles de trabajo en el expediente, es decir, primero los que se refieran a cuentas del activo, luego los de pasivo y capital y por último los referentes a resultados; pero si no es ese el orden en que están listadas las cuentas en las hojas de trabajo, se prescindirá del orden del balance para seguir o acatar precisamente el orden de listado en las hojas de trabajo, pues de otro modo se dificultaría la localización de las cédulas.

INDICES.-

Para facilitar el ordenamiento y archivo de los papeles de trabajo y su rápida localización, se acostumbra ponerles una clave a todos y cada uno de ellos en un lugar visible (generalmente en el ángulo superior derecho) que se escribe la mayoría de las veces con un lápiz de color (lo más usual es el rojo), esta clave recibe el nombre de "*índice*" y mediante él se puede saber de qué papel se trata y el lugar que le corresponde en su respectivo expediente.

En teoría no importa qué signos se escojan como índices, pero los que se escojan deben proveer un ordenamiento lógico y ser suficientemente clásticos, por ejemplo, numérico o alfabético, e invariablemente los papeles de trabajo se deberán colocar en el orden que les impone los índices escogidos.

Así, dentro del expediente continuo de auditoría, cada grupo tendrá un número y dentro de cada grupo, los papeles que contenga tendrá ese número como parte principal del índice, para saber a qué grupo pertenece y cuál es su lugar.

Ejemplos:

- I** Historia de la compañía.
 - I-1** Escritura constitutiva y modificaciones.
 - I-2** Actas de asamblea.
 - I-2-A** Ordinarias.
 - I-2-B** Extraordinarias.
 - I-3** Actas de consejo de Administración, etc.

Puede haber diversos sistemas de índices para los papeles “*de la auditoría*”, unos usan letras mayúsculas para los papeles del balance y número para los de resultados. En este sistema el activo llevará letras sencillas y el pasivo letras dobles, pudiendo ser por ejemplo:

Activo (BG-A)

Efectivo en Caja y Bancos	A
Cuentas por cobrar	B
Inventarios	C
Inversiones	N
Activo fijo	U
Depreciaciones Acumuladas	V
Cargos Diferidos y Amortización	W

Pasivo y Capital (BG-P)

Documentos por Pagar AA

Cuentas por Pagar BB

Impuestos por Pagar EE

Pasivo a Largo Plazo HH

Obligaciones Contingentes LL

Capital Social SS

Superávit y Reservas de Capitales TT

Resultados (PG)

Ventas o Ingresos 10

Costo de Ventas 20

Gastos de Ventas 30

Gastos de Administración 40

Otros Ingresos y Gastos 60

Las siglas (BG-A) y (BG-P) significarían respectivamente: hoja de trabajo del “*balance general-activo*” y hoja de trabajo del “*balance general-pasivo*”, y (PG), hoja de trabajo que contiene cuentas de “*pérdidas y ganancias*”.

Los índices son también un medio para relacionar entre sí los papeles de trabajo, para hacer referencia de una cédula a otra, para “*ligar*” cifras analizadas en una cédula con su sumaria o con las hojas de trabajo.

Se usan dos tipos de relación de índices que podríamos llamar “*vertical o piramidal*” y “*cruzada*”. El tipo de relación vertical sería el que une la hoja de trabajo

con sus sumarias y cada una de éstas con sus subcédulas y viceversa. Los índices cruzados unen cédulas que aunque no tengan relación vertical o piramidal, contienen los mismos datos y/o datos que se relacionan permitiendo que la comprobación que se haga en una de esas cédulas no se repita en la otra, bastando que se relacionen las dos cédulas cruzando sus índices.

CARACTERÍSTICAS GENERALES.-

Los papeles de trabajo deben reunir ciertos requisitos de uniformidad que los harán más funcionales, facilitándose su manejo e identificación.

Se ha encontrado cierta conveniencia en usar papel rayado con columnas en toda la hoja (7 columnas, tamaño oficio) por encontrarse versátil en su uso, especialmente para trabajos de análisis, pues pueden usarse todas las columnas para números o algunas de ellas para redacción, concepto, etc., y otras para cantidades.

Es pertinente aclarar, sin embargo, que el tipo y forma de papel que use el auditor, es más bien una cuestión de costumbre o comodidad, sugiriéndose únicamente la conveniencia de que los papeles o cédulas sean uniforme en cuanto a forma y tamaño.

Las cédulas constan de dos partes principales: encabezado y cuerpo.

El encabezado tiene por objeto la identificación y descripción de la cédula y consta principalmente de :

Nombre de la empresa o cliente.

Fecha del balance a que se refiere la auditoría.

Descripción del trabajo que contiene, por medio del nombre del grupo a que pertenece la cuenta y la cuenta misma analizada en ella.

Índice.

Quién y cuándo realizó el trabajo, y quién y cuándo lo revisó.

El cuerpo contendrá en sí el análisis de la cuenta, la descripción del trabajo y las conclusiones y, por lo tanto, será muy variable; sin embargo, conviene decir que antes de empezar a hacer una cédula, debe planearse su diseño de acuerdo con el trabajo a efectuar, procurando que quede lo más clara, concisa y legible que sea posible. Nunca deberá ser una copia de los libros o registros del cliente, sino el análisis y la comprobación de la cuenta, así como la descripción del trabajo que el propio auditor realice y la conclusión a la que llegue que siempre debe constar en la cédula por más sencilla que sea. Las cédulas deben indicar, siempre que proceda, la fuente de información de donde se obtuvieron los datos que en ella constan.

La indicación del trabajo desarrollado se hace a menudo valiéndose de marcas, el significado de las cuales debe indicarse al pie de la cédula en que se usen. Si el auditor uniforma los signos que usa, por ejemplo: (✓), (Ⓞ), (✓), etc., siempre con el mismo significado, facilitará la revisión de sus papeles de trabajo. Hay quienes opinan que los papeles de trabajo deben escribirse en tinta y otros dicen que es mejor hacerlo a lápiz.

Los primeros aducen que al hacerlo con tinta se preservan más los datos pues piensan que el lápiz con el tiempo llega a borrarse, sin embargo, la experiencia ha demostrado que el argumento tiene poca fuerza y, en cambio, el hacerlos con lápiz permite, generalmente, mayor agilidad y rapidez en su preparación.

Esta cuestión, como la de la forma y tamaño de las cédulas, se reduce también a un problema de conveniencia y comodidad para quien hace los papeles de trabajo. Solo vale la pena recomendar que aquellas cédulas en que se registren datos o información que responsabilice a personas distintas del auditor y sus ayudantes, se escriban en tinta, más que nada como una cortesía y seguridad para aquellos que intervengan. Ejemplo típico para éstos casos son los arqueos o los recuentos de documentos, en los que el auditor recaba la firma del cajero o responsable de ellos como signo de conformidad con los datos y el resultado del arqueo o recuento.

A continuación se indican las cédulas o papeles de trabajo relativas a los diversos cálculos de las bases fiscales, que en base a mi experiencia he clasificado de la siguiente forma:

- PE-1 Prueba Especial de Impuestos para determinar la base e Impuesto del 1% Sobre Remuneraciones Federales, 5% INFONAVIT e Impuesto Sobre Productos del Trabajo.
- PE-2 Prueba Especial de Impuestos para determinar los pagos de las cuotas del Instituto Mexicano del Seguro Social.
- PE-3 Prueba especial de impuestos para determinar la base y pago del 10% de retenciones sobre honorarios y arrendamiento pagados a personas físicas.
- PE-4 Prueba especial de impuestos para determinar la base y pago del impuesto al valor agregado.
- PE-5 Prueba especial de impuestos para determinar el componente inflacionario de los créditos.
- PE-6 Prueba especial de impuestos para determinar el componente inflacionario de las deudas.
- PE-7 Prueba especial de impuestos para determinar los pagos provisionales del 2% a los activos.
- PE-8 Prueba especial de impuestos para determinar el cálculo anual del 2% a los activos.
- PE-9 Prueba especial de impuestos para determinar las pérdidas fiscales actualizadas pendientes de amortizar.
- PE-10 Prueba especial de impuestos para determinar el resultado contable, el resultado fiscal y la base para la participación de las utilidades a los trabajadores por el ejercicio correspondiente.

NOTA: (En el Anexo 1 se muestran estas cédulas)

IV.5 LAS REPERCUSIONES LEGALES Y FISCALES DEL DICTAMEN DEL CONTADOR PUBLICO.

SANCION POR NO CUMPLIR CON LA OBLIGACION DE DICTAMINARSE.

Se considera como infracción relacionada con aspectos contables al hecho de que teniendo obligación de hacerlo, las personas no dictaminen para fines fiscales sus estados financieros (Art. 83-X CFF); y el monto de la sanción por no entregar estados financieros dictaminados fluctuará de treinta a noventa millones de pesos, y, además, se prohibirá recibir donativos (Art. 84-IX CFF), pero como las multas son actualizables, actualmente se encuentran de \$38 a \$115 millones.

Adicionalmente a lo anterior, las personas que reciban donativos y no cumplan con lo dispuesto por el artículo 24 fracción I de Ley del Impuesto sobre la Renta, se les impondrá una sanción equivalente a tres veces el monto de los donativos recibidos sin cumplir con los requisitos necesarios para su deducibilidad (Arts. 83-XI y 84-X; CFF).

SANCIONES A QUE SE PUEDE HACER ACREEDOR EL CONTADOR PUBLICO, QUE INCURRE EN FALTAS A LAS DISPOSICIONES NORMATIVAS.

Cuando el Contador Público no cumpla con las disposiciones y requisitos establecidos para emitir informes fiscales, se hará acreedor a diversos medios punitivos, que van desde una amonestación, la suspensión por tres años, o la cancelación definitiva de su registro.

CAUSAS DE SUSPENSION O CANCELACION.

Los motivos por los cuales puede ser amonestado o suspendido temporalmente un Contador Público para efectos de suscribir informes fiscales, o bien por los cuales le puede ser cancelado su registro ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, son los indicados en los artículos 57 y 58 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación que a continuación se mencionan:

57. CAUSAS DE AMONESTACION, SUSPENSION O CANCELACION DEL REGISTRO DEL CP.

La Secretaría amonestará al contador público, suspenderá o cancelará su registro, de acuerdo al último párrafo del artículo 52 del Código, conforme a lo siguiente:

I. Se amonestará al contador público cuando:

a) Se presente incompleta la información a que se refieren los artículos 49,50,51,51-A,51-B y 54 de este Reglamento y 126 y 172 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

b) La información del dictamen, presentada en disco magnético flexible en dos tantos, no coincida entre un disco y otro.

c) No cumpla con lo señalado en el artículo 55, fracción I, incisos a), c) y d) de este Reglamento.

d) No cumpla con lo establecido en el último párrafo del artículo 45 de este Reglamento, en cuyo caso la autoridad procederá a amonestarlo por cada trimestre que transcurra sin que cumpla con dicha obligación.

II. La suspensión procederá por cualquiera de los siguientes motivos:

a) Formule el dictamen en contravención a lo dispuesto en los artículos 52 del Código, 49, 50, 51, 51-A, 51-B y 54 de este Reglamento y 126 y 172

del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En este caso la suspensión será hasta por dos años.

b) El contador público acumule tres amonestaciones. En este caso la suspensión podrá ser hasta por un año.

c) El contador público no cumpla con lo señalado en el artículo 55 fracción I, inciso b) de este Reglamento. En este caso la suspensión será hasta por un año.

d) No formule el dictamen debiendo hacerlo. En este caso la suspensión podrá ser hasta por dos años.

e) Presente disco magnético flexible sin información. En este caso la suspensión será hasta por dos años.

f) Presente disco magnético flexible, que no integre la información conforme a las reglas de carácter general que para tal efecto emita la Secretaría, en cuanto a paquete utilizado, estructura y denominación de archivos y manejo de índices y subíndices fijos para determinadas cuentas y subcuentas. En este caso la suspensión será hasta por un año.

g) Se encuentra sujeto a proceso por la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal. En este caso la suspensión durará el tiempo en que el contador se encuentre sujeto a dicho proceso.

III. La cancelación procederá cuando:

a) Hubiere reincidencia en la violación a las disposiciones que rigen la formulación del dictamen y demás información para efectos fiscales.

Para estos efectos se entiende que hay reincidencia cuando el contador público acumule tres suspensiones.

b) Hubiera participado en la comisión de delitos de carácter fiscal o delitos intencionales que ameriten pena corporal, respecto de los cuales se haya dictaminado sentencia definitiva que lo declare culpable.

El cómputo de lo dispuesto en los incisos a) de las fracciones I y II de este artículo, se hará por cada actuación del contador público independientemente del contribuyente a que se refieran.

Lo dispuesto en este artículo también será aplicable a aquellos contadores públicos que emitan dictamen de acuerdo al artículo 32-A fracción II del Código, así como a los que emitan dictamen de acuerdo con el artículo 126 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

58 PROCEDIMIENTO PARA SUSPENSIÓN O CANCELACIÓN.

Cuando la Secretaría ejercite las facultades a que se refiere el artículo anterior, se observará el siguiente procedimiento:

I. Determinada la irregularidad, se hará el conocimiento del contador público por escrito, concediéndole un plazo de 15 días a efecto de que manifieste lo que a su derecho convenga y ofrezca las pruebas documentales pertinentes, mismas que deberá acompañar a su escrito.

II. Agotada la fase anterior, con vista en los elementos que obren en el expediente, la autoridad emitirá la resolución que proceda, dando aviso por escrito al colegio profesional y, en su caso, a la federación de colegios profesionales a que pertenezca el contador público, cuando se trate de suspensión o cancelación del registro.

...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...

...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...

...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...

...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...
...the ... of ...

100

CAPITULO V

Presentación de los Anexos del Dictamen de Los Estados financieros para Efectos Fiscales

V.1. INTEGRACION Y PRESENTACION EN DISCO MAGNETICO FLEXIBLE DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES Y REQUISITOS DE SU CONTENIDO.

La base legal sobre la que se dispone la presentación del Dictamen Fiscal en Disco Magnético se encuentra establecida en el Diario Oficial de la Federación de los días 31 de Marzo de 1992, 13 de Abril de 1992 y 30 de Abril de 1992, comprenden los siguientes artículos:

DIARIO OFICIAL DEL 31 DE MARZO:

Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

ARTICULO 46.- Los contribuyentes que opten o se encuentren obligados a

dictaminar sus estados financieros en los términos de los artículos 52 y 32-A del Código, respectivamente, deberán presentar aviso a las autoridades fiscales competentes dentro de los cuatro o tres meses siguientes a la fecha de terminación de su ejercicio fiscal, según se trate de personas físicas o morales, observando las siguientes reglas:

ARTICULO 49.- Los contribuyentes a que se refiere el artículo 46 de este Reglamento, deberán presentar ante la autoridad fiscal competente dentro de los siete meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate a través de discos magnéticos flexibles, la documentación a que se refiere la fracción III del artículo 50 de este Reglamento, acompañando a la misma, la carta de presentación del dictamen, así como el propio dictamen firmado por el contador público que lo emite y una relación de los archivos contenidos en el disco flexible agrupados de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida la Secretaría. La presentación de dichos documentos y del disco se hará en dos tantos.

ARTICULO 50.- Los contribuyentes a que se refiere el artículo anterior, deberán presentar lo siguiente:

I.- Carta de presentación del dictamen con firma autógrafa del contribuyente y del contador público que dictamina.

II.- Dictamen e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente debidamente firmados por el contador público.

III. Hoja electrónica de cálculo o sistema desarrollado para este objeto que contenga la información sobre los estados financieros básicos respecto de los cuales emite su dictamen y los datos del cuestionario de autoevaluación inicial incluidos en las reglas de carácter general que para tal efecto expida la Secretaría, así como lo siguiente:

a) Estados financieros básicos y las notas relativas los mismos en base a lo siguiente:

I.- Estado de posición financiera.

- 2.- Estado de resultados.
- 3.- Estado de Variaciones de capital contable.
- 4.- Estado de cambios en la situación financiera.

b) Análisis comparativo por subcuentas de los gastos de fabricación, de administración, de ventas, financieros y otros.

c) Análisis de contribuciones a cargo del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio o en su carácter de retenedor, incluyendo pagos provisionales, manifestados bajo protesta de decir verdad. En el caso de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, deberán mencionarse las contribuciones causadas por su realización, así como las contribuciones provenientes de ingresos distintos de dicha actividad, informando expresamente si se obtuvieron otros ingresos, de tal manera que se muestre la contribución definitiva por impuesto sobre la renta.

d) Conciliación entre resultado contable y fiscal para efectos del impuesto sobre la renta.

e) Conciliación entre los ingresos dictaminados y declarados para efectos del impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado e impuesto especial sobre producción y servicios.

f) Conciliación de registros contables con la declaración del ejercicio y con las cifras dictaminadas respecto al valor agregado.

g) Análisis de operaciones de comercio exterior.

h) En el caso de dictamen de consolidación fiscal, informe y análisis de operaciones realizadas entre controladora y controladas y empresas relacionadas que no consoliden.

ARTICULO 51.- La información a que se refiere el artículo anterior, deberá reunir los siguientes requisitos:

mismo contendrá lo siguiente:

IX. Dictamen e informe del contador público registrado relativo a situación fiscal del contribuyente.

X. Relación de donatarias a las que les haya otorgado donativos, así como de aquellas de las que hubieren recibido donativos.

Los documentos a los que se refiere este artículo se presentarán en los términos a que se refiere el artículo 49 de este Reglamento.

DIARIO OFICIAL 13 DE ABRIL DE 1992.

En esta resolución a través de las reglas 42-A, a 42-G se hicieron aclaraciones y se dieron algunas opciones respecto al contenido de la información que para el Dictamen Fiscal establecen los artículos: 50, 51, 51-B y 55 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

DIARIO OFICIAL 30 DE ABRIL DE 1992.

TERCERA resolución que reforma y adiciona a la que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para 1992 y anexos 1, 3, 11, 20 y 21.

“43. Para efectos de lo establecido en los artículos 32-A, fracción II y 52 del Código Fiscal de la Federación, 49 y 51-B de su Reglamento, los contribuyentes que hubieran dado aviso para dictaminar sus estados financieros, presentarán en disco flexible de 5 1/4” o de 3 1/2”, la información a la que se refiere la fracción III del artículo 51 y el artículo 51-A de dicho Reglamento, procesada de acuerdo con el Instructivo para la Integración en Disco Magnético Flexible del Dictamen de Estados Financieros para efectos fiscales emitido por Contador Público Registrado, o con el Instructivo para la Integración en Disco Magnético Flexible del Dictamen Simplificado emitido por contador público registrado sobre contribuyentes autorizados para recibir donativos,

según sea el caso. Dichos instructivos son los que respectivamente se relacionan en los anexos 25 y 26 de la presente resolución. El disco flexible se presentará en dos tantos, debiendo acompañar al mismo la carta de presentación del dictamen firmada por el contribuyente o su representante legal y por el contador público que dictamina, así como el dictamen y el informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente debidamente firmados por el contador público que los emite”.

“43-A. No se aplicará la sanción prevista en el artículo 57, fracción II, inciso f) del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, al contador público que incurra en el supuesto previsto por el mismo, siempre que dicho contador no se haya hecho acreedor a cualquier otra de las sanciones previstas en el citado artículo 57”.

Anexo de la resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1992.

Instructivo para la integración y presentación en disco magnético flexible del dictamen de estados financieros para efectos fiscales emitidos por contador público registrado.

El orden de presentación del contenido del Instructivo para la Integración y Presentación en Disco Magnético Flexible del Dictamen de Estados Financieros para efectos Fiscales no corresponden al publicado en el diario oficial del día 29 de junio de 1992, sin que esto signifique que se haya alterado la esencia del mismo.

1.- EQUIPO REQUERIDO

Se requiere que la información electrónica sea preparada en equipos del tipo IBM PC / AT y compatibles, en el caso del contador público que utilice otro tipo de equipo como lo son el APPLE-MACINTOSH, el HP 3000 o 9000, los IBM AS-400, IBM 3270, IBM 5250, VAX 8650 etc., éste podrá solicitar mediante un escrito a la Dirección General de Dictámenes le sea proporcionado un instructivo especial para presentar la información en el disco magnético flexible.

2.- SISTEMA OPERATIVO A UTILIZAR:

Se requiere que el equipo IBM PC / AT tenga instalado como sistema operativo el MS-DOS (Microsoft-Disk Operating System) en su versión 3.0 o posterior (3.1, 3.2, 3.3, 4.01 o 5.0). En caso de que el Equipo IBM PC / AT tenga instalado un sistema operativo UNIX deberá al igual que como se señaló en el párrafo anterior hacer una solicitud escrita para un instructivo especial.

3.- DISCO MAGNETICO FLEXIBLE (DISKETTE)

Las características del Diskette que se deberá entregar de acuerdo a lo especificado en el Artículo 49 y el Anexo 25 Fracción II del Reglamento del Código Fiscal de la Federación son las siguientes:

TAMAÑO	: 3 1/2" o 5 1/4"
LAZOS	: DOBLE LADO
DENSIDAD	: DOBLE (DD) O ALTA (HD)
CAPACIDAD	: DE 360 KB A 1,44 MB
FORMATO DE ARCHIVO	: NATIVO DE LA FOLIA ELECTRÓNICA
IDENTIFICACION	: DEBERÁ VENIR IDENTIFICADO CON UNA ETIQUETA EXTERNA

La identificación del diskette como se señaló deberá hacerse por medio de una etiqueta externa, cuyo contenido se detalla a continuación:

	INDICA EL NÚMERO DE CARACTERES Y SIGNOS A UTILIZAR
R.F.C. DEL CONTRIBUYENTE	(1234567890123)
Nº DE REGISTRO DEL C.P.	(12345)
EJERCICIO QUE SE DICTAMINA	(1234-1234)
Nº DE IDENTIFICACION	(123456789012)
Nº SECUENCIAL	(1/1)
FIRMA DEL CONTADOR PÚBLICO REGISTRADO	
FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL	

OBSERVACIONES AL ETIQUETADO:

Los datos y las firmas deberán anotarse antes de adherir la etiqueta al diskette, de no hacerse así existe la posibilidad de dañar la información contenida en él.

El Número de Identificación se refiere al número que el fabricante asigna al diskette, el cual generalmente se encuentra en el anverso del mismo.

El número Secuencial tendrá dos dígitos separados por una diagonal (/), el

primero será 1 (uno) y terminará con el dígito que represente el número de diskettes que se entreguen en segundo invariablemente corresponderá al total de diskettes que se manejen.

Ejemplo: Si se entregan tres Diskettes conteniendo el dictamen en número secuencial será:

Primer Diskette 1/3

Segundo Diskette 2/3

Tercer Diskette 3/3

4.- PAQUETE UTILIZADO:

Los dictámenes deberán elaborarse invariablemente sobre un paquete del tipo de Hoja Electrónica de Cálculo.

La Hoja Electrónica de Cálculo podrá ser cualquiera de las que existen disponibles en el mercado nacional como lo son LOTUS 123, SYMPHONY, QUATRO PRO, FRAMEWORK, WORKS, WORKS CALC., EXCEL, SUPERCALC, etc..

El formato del archivo debe ser el nativo de la Hoja Electrónica de Cálculo por ejemplo: XLS para EXCEL, WK1 para LOTUS 123 ó WQ1 para QUATRO PRO. No podrá tener formato del tipo PRN, y su nomenclatura se detalla mas adelante.

5.- PRESENTACION DEL DICTAMEN.

La presentación del dictamen fiscal se integra por cuatro elementos: EL DISKETTE, LA CARTA DE PRESENTACION, DICTAMEN E INFORME y LA RELACION DE ARCHIVOS.

El diskette debe entregarse por triplicado siendo cada diskette copia fiel el uno del otro.

La carta de presentación del dictamen debe venir con firma autógrafa del contribuyente y del contador público que dictamina.

El dictamen e informe sobre la revisión fiscal del contribuyente deberá incluir firma autógrafa del contador público registrado

La relación de archivos se presentará con los siguientes datos:

NOMBRE DE LOS ARCHIVOS.
DESCRIPCIÓN DE SU CONTENIDO.
TAMAÑO DE CADA ARCHIVO EN BYTES.
NÚMERO DE FRECUENCIA DEL DISKETTE.
DATOS DE LA HOJA ELECTRÓNICA DE CÁLCULO UTILIZADA.
FIRMA DEL CONTADOR PÚBLICO REGISTRADO.

En relación a los datos de la hoja electrónica de cálculo utilizada se deben anotar los siguientes:

NOMBRE DE LA HOJA ELECTRONICA DE CALCULO	ej. (Excel)
NOMBRE DEL FABRICANTE DE LA HOJA ELECTRONICA DE CALCULO.	ej. (Microsoft)
VERSION DE LA HOJA ELECTRONICA DE CALCULO.	ej. (4.0)
AÑO DE LA HOJA ELECTRONICA DE CALCULO.	ej. (1992)
VERSION DEL SISTEMA OPERATIVO MS-DOS UTILIZADO.	ej. (5.0)

6.- ESTRUCTURA PARA EL NOMBRE DE LOS ARCHIVOS:

La información del dictamen se entregará en cinco archivos separados por lo que el nombre de cada uno debe asignarse considerando las características de los nombres para archivos del sistema MS-DOS y utilizando los datos del R.F.C. de la empresa.

El R.F.C. de una empresa puede tener hasta 13 caracteres, mientras que el nombre de un archivo en MS-DOS puede tener como máximo 11; por lo tanto se establece las siguientes reglas en el uso del R.F.C.

LETRAS (personas físicas) 4; (morales) - (GUIÓN) y 3

2 DIGITOS AÑO

2º DIGITO DEL MES

1 DIGITO Nº DE SECUENCIA DEL ARCHIVO

3 DIGITOS (HOMONIMA) extensión de archivo.

7.- CARACTERÍSTICAS DE PRESENTACION EN LA HOJA ELECTRONICA DE CALCULO.

La información que se vacie en las celdas utilizadas variará dependiendo del estado o anexo que se esté presentando, sin embargo se deben respetar las siguientes características generales:

- a) Las celdas con información numérica tendrá un ancho máximo de 16 caracteres.
- b) Las celdas con información alfanumérica tendrá un ancho máximo de 80 caracteres.
- c) Las cifras de importes no deben tener signos especiales (\$, [], <, ", ', :). únicamente dígitos del 0 al 9.
- d) Las cifras negativas deben presentarse anteponiendo el signo negativo a dicha cantidad.
- e) Las celdas numéricas deben justificarse a la derecha.
- f) Las cifras indicativas deben expresarse en miles de pesos. En caso de que se consolide deben estar en millones.
- g) Los textos se presentarán solo en letras mayúsculas, y no podrán contener signos especiales (\$, [], <, ", ', :).
- h) Las operaciones aritméticas o de cualquier índole deben efectuarse mediante el uso de fórmulas.

III.- Se debe señalar en la parte superior de la columna de concepto **EL NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE, NOMBRE O TITULO DE LA INFORMACION DE QUE SE TRATE, PERIODO DEL EJERCICIO** y por último que es **COMPARATIVO**.

IV.- En los tres renglones siguientes de la columna de concepto al término de la leyenda "las notas....básicas" se anotará al calce **EL NOMBRE DEL CONTADOR PUBLICO QUE DICTAMINO, SU NUMERO DE REGISTRO** e inmediatamente después **EL NOMBRE DEL REPRESENTANTE LEGAL**.

V.- Los índices para cada una de las cuentas de los estados financieros básicos, análisis, conciliaciones y relaciones deben ser respetados de acuerdo a como se establecen las reglas específicas, éstos índices **NO PUEDEN MODIFICARSE**, sin embargo el contador público podrá intercalar las cuentas que considere necesarias asignando el número de índice en forma consecutiva de acuerdo a los márgenes establecidos.

VI.- Los nombres de las cuentas que aparecen en las reglas específicas podrán ser cambiados siempre y cuando este sea un concepto similar, respetando el número de índice dado en estas reglas.

VII.- Los renglones con títulos no llevan índice por lo que **NO** debe anotarse ninguna cantidad.

VIII.- Por ningún motivo puede aumentarse o insertarse una columna.

IX.- En el estado de variaciones en el capital contable la columna "OTRAS CUENTAS DE CAPITAL" debe utilizarse en el caso de que el capital contable de estado de posición financiera fuese necesario agregar renglones tales como "APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL" o "PRIMAS EN VENTAS DE ACCIONES", en este caso se debe anotar al calce de estado de variaciones en el capital contable el análisis de los movimientos por este concepto.

X.- La información relativa a la entidad federativa donde se encuentra el domicilio fiscal del contribuyente se hará en base al número establecido para cada una de ellas en el apéndice II (archivo 1 datos cuantitativos).

XI.- Para el sector financiero serán preparados formatos específicos.

XII.- La información relativa a la identificación de la actividad preponderante del contribuyente se anotará en base al número establecido en el apéndice III de acuerdo a la actividad económica (archivo 1 datos cuantitativos).

XIII.- La presentación del diskette se hará por original y dos copias, que debe ser copia fiel del original (comando DISKCOPY) de lo contrario no podrán ser aceptados.

XIV.- Si al recibir los diskettes se detecta cualquier tipo de virus informático, o que falta información, éstos NO serán recibidos y se considerará como no entregado.

XV.- Los diskettes entregados deben contener solamente la información solicitada; cabe señalar que los espacios no utilizados deben quedar libres de caracteres.

9.- ARCHIVOS Y CONTENIDO DE LOS MISMOS:

La información se presenta en 5 archivos que agrupan estados afines; su contenido general se señala a continuación y su contenido específico será expuesto en páginas posteriores.

ARCHIVO 1	DATOS DE IDENTIFICACION Y CUANTITATIVOS
ARCHIVO 2	DATOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BASICOS Y NOTAS
ARCHIVO 3	ANALISIS COMPARATIVO POR SUBCUENTAS DE GASTOS
ARCHIVO 4	RELACION DE CONTRIBUCIONES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE
ARCHIVO 5	CONCILIACIONES ENTRE: RESULTADOS, INGRESOS, REGISTROS

CONTENIDO ESPECIFICO DE LOS ARCHIVOS:

ARCHIVO 1

- 1.- DATOS DE IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE, CONTADOR PUBLICO REGISTRADO QUE DICTAMINO Y REPRESENTANTE LEGAL
- 2.- DATOS CUANTITATIVOS DEL DICTAMEN

ARCHIVO 2

- 1.- ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA.
- 2.- ESTADO DE RESULTADOS.
- 3.- ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE.
- 4.- ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA.
- 5.- NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS.

ARCHIVO 3

- A.- GASTOS DE FABRICACIÓN.
- B.- GASTOS DE ADMINISTRACIÓN.
- C.- GASTOS DE VENTA.
- D.- GASTOS GENERALES.
- E.- OTROS GASTOS.
- F.- PRODUCTOS FINANCIEROS.
- G.- GASTOS FINANCIEROS.
- H.- COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO.

ARCHIVO 4

- 1.- RELACION DE CONTRIBUCIONES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE O POR PAGAR AL CIERRE DEL EJERCICIO O EN SU CARÁCTER DE RETENEDOR.

ARCHIVO 5

- 1.- CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.
- 2.- CONCILIACIÓN ENTRE LOS INGRESOS DICTAMINADOS Y DECLARADOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, IMPUESTO AL VALOR AGREGADO E IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS.
- 3.- CONCILIACIÓN DE REGISTROS CONTABLES CON LA DECLARACIÓN DEL EJERCICIO Y CON LAS CIFRAS DICTAMINADAS RESPECTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
- 4.- INFORME Y ANÁLISIS DE OPERACIONES REALIZADAS ENTRE EMPRESAS CONTROLADAS Y CONTROLADORAS QUE CONSOLIDAN FISCALMENTE Y EMPRESAS RELACIONADAS QUE NO CONSOLIDAN.

La estructura exacta de cada archivo se establece en el apéndice IV del anexo 25 de la resolución que establece Reglas Generales y otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de 1992.

10.- ESTRUCTURA INTERNA DE LA HOJA ELECTRONICA DE CALCULO:

Dadas las características de la información se han establecido dos estructuras diferentes: la primera corresponde a el archivo 1 y es del tipo horizontal, la segunda para los archivos 2 al 5 tiene forma de cascada. Con esto pretende facilitar la labor del contador público en la presentación, consulta y supervisión y evitar en lo posible la equivocación.

11.- ESPECIFICACIONES:

A.- Las columnas:

- 1.- Respetar el número especificado.
- 2.- No incorporar extras.
- 3.- Respetar el ancho establecido.
- 4.- No hay columna de índice en las notas.

B.- Los índices:

- 1.- Se colocarán en columna de 6 dígitos.
- 2.- Se manejarán únicamente 5 dígitos.
- 3.- La justificación será a la izquierda.

C.- Las cantidades:

- 1.- Los porcentajes serán con enteros y dos decimales sin signo de porcentaje.
- 2.- El ancho máximo será de 16 dígitos.

12.- TIPOS DE COLUMNA A UTILIZAR EN EL DICTAMEN:

1.- DE CONCEPTO

Contiene datos proporcionados por la autoridad respecto a la *información de identificación* y los nombres de las cuentas. Su ancho es de 40 caracteres y su justificación puede ser izquierda o centrada, según lo indique el apéndice IV.

2.- DE INDICES

Contiene los 5 dígitos numéricos que asigna la autoridad a cada una de las cuentas. Su ancho es de 6 caracteres y su justificación izquierda.

3.- DE DATOS A PROPORCIONAR

Contiene la información referente a las cifras comparativas de los ejercicios que contempla el dictamen. Su longitud es de 16 caracteres y su justificación derecha.

4.- DE CELDA

Se refiere a la unión que representa en la hoja electrónica de cálculo el cruce de una columna y un renglón que va a utilizarse.

5.- DENOMINADA COLUMNA

Se refiere a la columna de la hoja electrónica de cálculo utilizada para presentar la información propia del dictamen fiscal.

PROCEDIMIENTOS PARA LA ELABORACION DE LA PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL

El contador público cuenta con dos alternativas:

La primera consiste en preparar en base al apéndice IV del anexo 25 de la Reglas Generales y otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de 1992 una hoja electrónica de cálculo todos los estados, anexos e informes que ahí se detallan para posteriormente capturar la información resultante de la revisión.

La segunda se basa en el uso del diskette denominado Dictamen Fiscal, Formato Guía que será proporcionada en forma gratuita por la autoridad y que contiene ya preparados los formatos de captura de datos para cada uno de los estados, anexos e informes por lo que el contador público solo debe capturar información.

Se puede optar por cualquiera de estas opciones para elaborar la presentación del dictamen fiscal en disco magnético flexible. A continuación se propone una metodología a seguir para cada opción:

a) **PREPARACION EN BASE AL APENDICE IV.**

- 1.- **Encienda su computador.**
- 2.- **Llame a su hoja electrónica de cálculo.**
- 3.- **Abra el apéndice IV en el primer instructivo.**
- 4.- **Identifique el concepto del instructivo.**
- 5.- **Ubíquese en la primer columna.**
- 6.- **Identifique la columna de celda para esta.**
- 7.- **En la hoja electrónica abierta ubíquese en la columna celda.**
- 8.- **Establezca la longitud de la columna según instructivo.**
- 9.- **De igual forma defina la justificación.**
- 10.- **Regrese al instructivo e identifique la columna siguiente.**
- 11.- **Busque la columna celda para este fin.**
- 12.- **Proceda conforme a los pasos 7,8 y 9.**
- 13.- **Repita los pasos 10, 11 y 12 hasta concluir todas las columnas del instructivo.**
- 14.- **capture en la hoja los títulos y nombres descritos en la columna de concepto.**
- 15.- **Proceda conforme a los pasos 5 al 14 para los siguientes estados.**

Una vez concluida la preparación de cada una de las hojas de datos del dictamen guárdelas conforme a la estructura del nombre de archivos proporcionada en el anexo 25 de la Reglas Generales y otras Disposiciones de Carácter fiscal para el año de 1992 y repita esta operación por cada una de las empresas que vaya a dictaminar.

Si ha concluido este proceso, tome los estados financieros de las empresas que dictaminará para efectos fiscales y agrupe de acuerdo a los índices proporcionados por la autoridad, así mismo codifique sus renglones de acuerdo con estos para facilitar la captura.

Al finalizar la codificación llame el archivo de la empresa cuyos datos vaciará a la hoja electrónica de cálculo e inicie la captura de los mismos, tenga cuidado de dejar en blanco los renglones de la columna que no utilice y verifique que sus cifras no tengan ningún formato. Una vez concluida la captura imprima la hoja para efectos de una revisión comparativa entre las cifras del dictamen de estados financieros y los datos de la hoja electrónica de cálculo, guarde nuevamente la hoja.

Si no hay errores proceda a preparar el diskette con los archivos del dictamen de acuerdo a los siguientes pasos:

- 1.- De formato al diskette
- 2.- Copie los archivos utilizando la siguiente sintaxis: Copy c:[lugar donde se encuentran los archivos][nombre del archivo] a:
- 3.- Repita la operación por cada uno de los archivos.
- 4.- Duplique el diskette utilizando la siguiente sintaxis: Diskcopy a: a:
- 5.- Etiquete los diskettes y protéjalos contra escritura Repita estos procedimientos por cada uno de sus dictámenes.

b) PREPARACION EN BASE AL DISKETTE FORMATO GUIA:

- 1.- Encienda su computador
- 2.- Llame a su hoja electrónica de cálculo
- 3.- Inserte el diskette en la unidad a:

- 4.- Con el comando FILE llame al primer archivo del diskette
- 5.- Con el comando SAVE AS (guardar como) guarde el archivo en su disco duro conforme a la estructura del nombre descrita en el anexo 25
- 6.- Repita la operación para cada uno de los archivos del diskette y para cada una de las empresas que dictaminará
- 7.- Tome su dictamen de estados financieros y agrupe y codifique de acuerdo con lo solicitado por la autoridad
- 8.- Llame el archivo a utilizar de la empresa a dictaminar
- 9.- Inicie la captura de la columna datos a proporcionar
- 10.- Imprima su archivo y verifique sus cifras
- 11.- Proceda conforme a los puntos 7, 8, 9 y 10 para los siguientes estados.

Si no hay errores proceda a preparar el diskette con los archivos del dictamen de acuerdo a los siguientes pasos:

- 1.- De formato al diskette.
- 2.- Copie todos los archivos utilizando la siguiente sintaxis:

COPY C: \ [LUGAR DONDE SE ENCUENTRAN LOS ARCHIVOS] \ [NOMBRE DEL ARCHIVO] A :

- 3.- Repita la operación por cada uno de los archivos.
- 4.- Duplique el diskette utilizando la siguiente sintaxis: Diskcopy a: a:
- 5.- Etiquete los diskettes y protéjalos contra escritura.

Repita estos procedimientos por cada uno de los dictámenes.

En base a los aspectos normativos mencionados anteriormente el instructivo para la integración y presentación en disco magnético flexible del dictamen de estados financieros para efectos fiscales emitidos por Contador Público registrado, en forma resumida se enuncian de la siguiente manera:

INSTRUCTIVO PARA LA INTEGRACION Y PRESENTACION EN DISCO MAGNETICO FLEXIBLE DEL DICTAMEN DE ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES EMITIDOS POR CONTADOR PUBLICO REGISTRADO	
FRACCION	CONCEPTO
I	PAQUETE UTILIZADO
II	DISCO MAGNETICO FLEXIBLE DISKETTE A. CARACTERISTICAS EN QUE DEBE PRESENTARSE. B. ETIQUETADO EXTERNO DEL DISKETTE.
III	CARACTERISTICAS GENERALES A. ESTRUCTURA DEL NOMBRE DEL ARCHIVO. B. PRESENTACION DEL DICTAMEN FISCAL. C. CARACTERISTICAS DE PRESENTACION DEL DICTAMEN EN LA HOJA DE CALCULO.
IV	DESCRIPCION DEL SISTEMA OPERATIVO A UTILIZAR
V	PRESENTACION DE LA INFORMACION
VI	CONTENIDO DE LOS ARCHIVOS 1 A 5
VII	FORMATO DE PRESENTACION EN LA HOJA ELECTRONICA DE CALCULO DE LOS ARCHIVO 1 A 5
VIII	ESPECIFICACIONES RELATIVAS A: A. LAS COLUMNAS B. LOS INDICES C. LAS CANTIDADES
IX	DESCRIPCION DE LAS COLUMNAS QUE INTEGRAN LOS CUADROS DE CARACTERISTICAS ESPECIFICAS COLUMNA DE: - CONCEPTO - INDICES - CELDAS - LONGITUD TOTAL - LONGITUD A UTILIZAR - JUSTIFICACION - COLUMNA
X	TERMINOLOGIA A UTILIZAR - ALFANUMERICO - BACKUP - BYTES - CARACTER - CELDA - COPIADA - DESARROLLO - DIRECTORIO - DISCO MAGNETICO FLEXIBLE - EMPAQUETADO - ENCRIFADA - KILOBYTE - MEGABYTE - RESPALDO
XI	PROCEDIMIENTO PARA UTILIZAR LOS DISCOS QUE CONTIENEN LA INFORMACION DE LOS DICTAMENES

APENDICES

- | | |
|-----|--|
| I | INDICE DE LA INFORMACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BASICOS Y SUS NOTAS, ASI COMO DE LA DEMAS INFORMACION QUE INTEGRA EL DICTAMEN, COMO SON RELACIONES, CONCILIACIONES Y NOTAS |
| II | CATALOGO DE CLAVES DE ENTIDADES FEDERATIVAS |
| III | CATALOGO DE CLAVES DE ACTIVIDADES ECONOMICAS |
| IV | NOTAS TECNICAS |

V.2. CASO PRACTICO:

A continuación se ejemplifica la presentación e integración en Disco Magnético Flexible del Dictamen de Estados Financieros para efectos fiscales emitidos por Contador Público Registrado:

IDENTIFICACION	DATOS A PROPORCIONAR
CONTRIBUYENTE: NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE R.F.C. DEL CONTRIBUYENTE DOMICILIO FISCAL: CALLE NUMERO EXTERIOR INTERIOR COLONIA DELEGACION CODIGO POSTAL ESTADO NUMERO DE ACTIVIDAD ECONOMICA	COMPANIA X SA DE CV -CUX8103266W2 VICENTE GUERRERO 42 ISIDRO FABELA TLALPAM 14030 09 382101
REPRESENTANTE LEGAL: NOMBRE DEL REPRESENTANTE R.F.C. DEL REPRESENTANTE CARGO DEL REPRESENTANTE	ANTONIO PEREZ VILLALVA PEVA860830 GERENTE GENERAL
CONTADOR PUBLICO: R.F.C. DEL CONTADOR NUMERO DE REGISTRO NUMERO DE DESPACHO R.F.C. DEL DESPACHO COLEGIO A QUE PERTENECE	MAZG5708188DO 14357 -MMAS40328GA1 COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS DE MEXICO AC

DATOS CUANTITATIVOS DEL DICT.		DATOS A PROPORCIONAR	
FRACCION I	N		
FRACCION II	N		
FRACCION III	N		
FRACCION IV	N		
EJERCICIO FISCAL			1991
INGRESOS ACUMULABLES			4477880
DEDUCCIONES			4312339
RESULTADO FISCAL			165541
IMPUESTO SOBRE LA RENTA			57930
CAPITAL CONTABLE			1146200
VALOR TOT. ACTOS O ACTIVIDADES			4876921
INGRESOS NO AFECTOS AL IVA			188353
I.V.A. CAUSADO			630006
I.V.A. ACREDITADO			406850
IMPUESTO SOBRE PROD. Y SERV.			
IMPUESTO DE IMPORTACION			
IMPUESTO DE EXPORTACION			
BASE DEL IMPUESTO			972142
IMPUESTO AL ACTIVO			19443
PROMEDIO MENSUAL DE TRAB			45
P.T.U. PAGADAS A TRABAJADORES			
PRIMER DICTAMEN PARAESTATAL	N		
	N		
CONSOLIDA PARA EFECTOS FISC.	N		
CONTROLADA	N		
CONTROLADORA	N		
SECTOR ECONOM. A QUE PERTENECE			382101
NOMBRE SECTOR ECONOMICO			INDUSTRIA MANUFA PRO MET MAQ Y EQ FAB Y REP FESP EN Y REP TRAC MA

COMPAÑIA X SA DE CV			
INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	01 - ESTADO DE POSICION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990	1991	1990
	ACTIVO		
	ACTIVO CIRCULANTE		
	EFFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES		
01010	EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS	1072740	3300
01020	VALORES DE INMEDIATA REALIZACION	1590	1590
01030	INVERSIONES EN RENTA FIJA		
01040	TOTAL DE EFFECTIVO E INVERSIONES TEMP.	1074300	4890
	CUENTAS POR COBRAR		
01050	CLIENTES	362910	323987
01060	DOCUMENTOS POR COBRAR		
01070	COMPAÑIAS AFILIADAS		
01080	IMPUESTOS POR RECUPERAR	81366	2996
01090	DEUDORES DIVERSOS	348512	91320
01091	FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS	969200	
01100	ESTIMACION DE CUENTAS INCOBRABLES	-32105	-31694
01110	TOTAL DE CUENTAS POR COBRAR	780382	1352859
	INVENTARIOS		
01120	PRODUCTOS TERMINADOS		
01130	PRODUCCION EN PROCESO		
01140	MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES	618653	450498
01150	ANTICIPO A PROVEEDORES	191074	110937
01160	ESTIMACION DE OBSOLESCENCIA		
01170	TOTAL DE INVENTARIOS	809727	561423
	PAGOS ANTICIPADOS		
01180	RENTAS PAGADAS POR ANTICIPADO		
01181	PAGOS ANTICIPADOS	17118	24990
01190	TOTAL DE PAGOS ANTICIPADOS	17118	24990
01200	TOTAL DEL ACTIVO CIRCULANTE	2661527	1943602
	CUENTAS POR COBRAR A LARGO PLAZO		
01220	TOTAL DE CUENTAS POR COBRAR A LARGO PLAZO		
	INVERSION EN COMPAÑIAS AFILIADAS		
01230	TOTAL DE INVERSIONES EN COMPAÑIAS AFILIADAS		
	ACTIVO FIJO		
	INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO		
01240	TERRENOS	262957	221363
01250	EDIFICIOS	615298	770491
01260	MAQUINARIA	1027559	786968
01270	EQUIPO DE TRANSPORTE	780708	487227
01280	MOBILIARIO Y EQUIPO	141254	118911
01281	EQUIPO DE COMPUTO	165191	153707
01282	HERRAMIENTAS Y MOLDES	61865	52079
01290	TOTAL DE INMUEBLES, MAQUINARIA Y EQUIPO	3384797	2802446

DEPRECIACIONES			
01300	DEPRECIACION ACUMULADA DE EDIFICIOS	-337103	-273069
01310	DEPRECIACION ACUMULADA DE MAQUINARIA	-936567	-783469
01320	DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO DE TRANSPORTE	-566202	-454722
01330	DEPRECIACION ACUMULADA DE MOBILIARIO Y EQUIPO	-121825	-99724
01331	DEPRECIACION ACUMULADA EQUIPO DE COMPUTO	-101837	-83407
01332	DEPRECIACION ACUMULADA HERRAMIENTAS Y MOLDES	-111044	-83479
01340	TOTAL DE DEPRECIACION ACUMULADA	-2192578	-1787900
01350	TOTAL DE INMUEBLES MAQUINARIA Y EQUIPO NETO	1204219	634546
ACTIVOS INTANGIBLES			
01380	GASTOS PREOPERATIVOS		
01391	GASTOS DE INSTALACION	21608	18190
01370	INVESTIGACION DE MERCADO		
01380	PATENTES Y MARCAS		
01390	AMORTIZACIONES	-14182	-11927
01400	TOTAL DE ACTIVOS INTANGIBLES	7426	6263
01410	TOTAL DEL ACTIVO	3873172	2784611
PASIVO			
PASIVO A CORTO PLAZO			
DOCUMENTOS POR PAGAR			
01500	NACIONALES		
01510	DEL EXTRANJERO		
01520	TOTAL DE DOCUMENTOS POR PAGAR		
ACREEDORES DIVERSOS			
01530	NACIONALES	624392	407522
01540	DEL EXTRANJERO		
01550	TOTAL DE ACREEDORES DIVERSOS	624392	407522
PROVEEDORES			
01560	NACIONALES		183905
01570	DEL EXTRANJERO		
01580	TOTAL DE PROVEEDORES		183905
01590	ANTIGUOS DE CUENTES COMPANIAS AFILIADAS	1923403	1229635
01600			
OTRAS CUENTAS POR PAGAR			
01610	NACIONALES		
01620	DEL EXTRANJERO		
01630	TOTAL DE OTRAS CUENTAS POR PAGAR		
IMPUESTOS POR PAGAR			
01640	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	37019	66193
01650	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	47524	27129
01660	OTROS IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES	79687	28398
01670	TOTAL DE IMPUESTOS Y CONTRIBUCIONES POR PAGAR	161230	123716
01680	PARTICIPACION DE UTILIDADES	14938	19880
01690	PORCION CIRCULANTE DEL PASIVO A LARGO PLAZO		
01700	TOTAL DE PASIVO A CORTO PLAZO	2723963	1984980
PASIVO A LARGO PLAZO			

DEUDA A LARGO PLAZO

01710 CON EL EXTRANJERO
 01720 DOCUMENTOS POR PAGAR
 01730 TOTAL DE DEUDA A LARGO PLAZO

01740 OBLIGACIONES LABORALES

01750 TOTAL DE PASIVO A LARGO PLAZO

CREDITOS DIFERIDOS

01770 TOTAL DE CREDITOS DIFERIDOS

CAPITAL CONTABLE

01780	CAPITAL SOCIAL	246801	208159
01790	RESERVA LEGAL		
01800	APORTACIONES DE CAPITAL PARA FUTUROS AUMENTOS		
01810	UTILIDADES RETENIDAS (PERD. ACUMULADAS)	-847696	-582578
01820	EXCESO O INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE	1750103	1194070
01825	OTRAS CUENTAS DE CAPITAL		
01830	TOTAL DEL CAPITAL CONTABLE	1149209	819051
01840	TOTAL DEL PASIVO Y EL CAPITAL CONTABLE	3873172	2784611

LAS NOTAS DESCRITAS SON PARTE DE ESTOS
 ESTADOS FINANCIEROS
 GUILLERMO L. MARTINEZ ZAMBRANO
 14357
 ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR	
INDICE	CONCEPTO	1991	1990
	02.- ESTADO DE RESULTADOS DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990		
02010	VENTAS NETAS	4552678	2200528
02020	OTROS INGRESOS	18137	
02030	TOTAL	4570815	2200528
02040	COSTO DE VENTAS	-2845716	-1562234
02050	UTILIDAD BRUTA	1725099	638292
	GASTOS DE OPERACION		
02060	GASTOS GENERALES	-2297867	-816725
02070	GASTOS DE ADMINISTRACION		
02080	GASTOS DE VENTAS		
02090	TOTAL	-2297867	-816725
02100	UTILIDAD DE OPERACION	-572768	-178433
	COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO		
02110	INTERESES GANADOS	33642	15344
02120	INTERESES CAUSADOS		
02130	RESULTADO CAMBIARIO		
02140	RESULTADO POR POSICION MONETARIA	354753	117001
02150	TOTAL	388395	132345
	OTROS GASTOS Y OTROS PRODUCTOS		
02170	UTILIDAD ANTES DE I. S. R. P. T. U. E. I. A.	-184373	-49088
	PROVISIONES		
02180	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	-84312	-88192
02190	IMPUESTO AL ACTIVO		
02200	PARTICIPACION DE UTILIDADES	-18432	-19880
02220	TOTAL	-80744	-88072
02230	UTILIDAD NETA	-265117	-134160
	LAS NOTAS DESCRITAS SON PARTE DE ESTOS ESTADOS FINANCIEROS GUILLERMO L. MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE CONCEPTO

DATOS A PROPORCIONAR

03 - ESTADO DE VARIACIONES DE CAPITAL
CONTABLE
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 Y 1991

	CAPITAL SOCIAL		RESERVA LEGAL	AFORTA- CIONES DE CAPITAL PARA FUTUROS AUMENTOS	OTRAS CUENTAS DE CAPITAL	UTILIDADES RETENIDAS (PERIODOS ACUMU- LADAS)	EXCESO O INSUFI- CIENCIA	TOTAL
	NOMINAL	ACTUA- LIZACION						
02500	SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1989	2500	122416			-448418	818012	494510
02510	AUMENTO O DISMINUCION DEL CAPITAL SOCIAL							
02520	DIVIDENDOS PAGADOS							
02530	UTILIDAD NETA DE 1990					-134100		-134100
02540	RESULTADO X TENENCIA DE ACTIVO MON.		83243				376059	459301
02600	SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990	2500	205059			-582578	1194070	819951
02610	AUMENTO O DISMINUCION DEL CAPITAL SOCIAL							
02620	DIVIDENDOS PAGADOS							
02630	UTILIDAD NETA DE 1991					-265117		-265117
02640	RESULTADO X TENENCIA DE ACTIVO MON.		36642				550033	594875
02680	SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	2500	244301			-847605	1750103	1149209

LAS NOTAS DESCRITAS SON PARTE DE ESTOS
ESTADOS FINANCIEROS
GUILLERMO L. MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	04.- ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACION FINANCIERA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990	1991	1990
	OPERACION		
03010	UTILIDAD NETA	-265117	-134180
	PARTIDAS APLICADAS A RESULTADOS QUE NO AFECTARON RECURSOS		
03020	DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES	1006608	856348
03050	TOTAL	744491	721188
	DISMINUCION EN:		
03060	CUENTAS POR COBRAR	502477	-230167
03070	INVENTARIOS	-248304	-95739
03080	PAGOS ANTICIPADOS	7542	30754
	DISMINUCION EN:		
03090	PROVEEDORES Y OTROS PASIVOS	542133	-244840
03120	RECURSOS GENERADOS POR LA OPERACION	1838339	211094
	FINANCIAMIENTO		
	PRESTAMOS RECIBIDOS		
03130	BANCARIOS		
03140	PERSONAS FISICAS		
03150	PERSONAS MORALES	216870	375252
03180	AMORTIZACION EN TERMINOS REALES DE PRESTAMOS		
03170	PAGO DE DIVIDENDOS		
03180	RECURSOS GENERADOS POR FINANCIAMIENTO	216870	375252
	INVERSION		
03190	ADQUISICION DE ACTIVO FIJO	-785789	-585048
03200	ADQUISICION DE INMUEBLES		
03210	INVERSION EN ACCIONES		
03220	RECURSOS UTILIZADOS POR INVERSION	-785789	-585048
03230	AUMENTO A EFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES	1099440	1300
	EFECTIVO E INVERSIONES TEMPORALES:		
03240	AL PRINCIPIO DEL PERIODO	4860	3560
03250	AL FINAL DEL PERIODO	1074300	4860
	LAS NOTAS DESCRITAS SON PARTE DE ESTOS ESTADOS FINANCIEROS		
	GUILLERMO L. MARTINEZ ZAMBRANO		
	14357		
	ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV
05.- NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991

NOTA 1.- CONSTITUCION Y OBJETO.

LA EMPRESA FUE CONSTITUIDA EL DIA 26 DE MARZO DE 1981, SU PRINCIPAL ACTIVIDAD CONSISTE EN LA FABRICACION, ADQUISICION Y ENAJENACION DE EQUIPO PARA LA INDUSTRIA EMBOTELLADORA.

NOTA 2.- PRINCIPALES POLITICAS CONTABLES.

A) BASE DE PREPARACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS:

LOS ESTADOS FINANCIEROS SE PREPARAN INCORPORANDO LOS EFECTOS DE LA INFLACION EN LA INFORMACION FINANCIERA, DE CONFORMIDAD CON LOS LINEAMIENTOS CONTENIDOS EN EL BOLETIN B-10 DE PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD Y SUS TRES DOCUMENTOS DE ADECUACIONES, EMITIDOS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A. C., LOS QUE NO TIENEN EFECTOS FISCALES.

EL TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10, ADEMAS DE REQUERIR QUE LAS CIFRAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS SE PRESENTEN A PESOS DE PODER ADQUISITIVO DEL EJERCICIO MAS RECIENTE, TAMBIEN INDICA QUE LOS DISTINTOS RUBROS QUE COMPONEN EL CAPITAL CONTABLE, DEBEN REFLEJAR EL VALOR NOMINAL MAS EL EFECTO DE LA ACTUALIZACION EFECTUADA; ASI MISMO, LAS PARTIDAS DEL ESTADO DE RESULTADOS SE ACTUALIZARON CON LOS FACTORES RESULTANTES DE DIVIDIR EL INPC DEL ULTIMO MES DEL EJERCICIO ENTRE EL INPC DE CADA UNO DE LOS MESES DEL EJERCICIO.

B) COMPARABILIDAD DE LA INFORMACION FINANCIERA:

CON LA FINALIDAD DE QUE LA INFORMACION FINANCIERA QUE SE PRESENTA PERMITA LOGRAR UNA ADECUADA INTERPRETACION, LAS CIFRAS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE 1990, TAMBIEN SE PRESENTAN A PODER ADQUISITIVO DE 1991 TAL COMO LO REQUIERE EL TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES AL BOLETIN B-10; Y COMO INFORMACION ADICIONAL SE PRESENTAN LOS VALORES NOMINALES DE 1990.

C) INVERSIONES EN VALORES DE INMEDIATA REALIZACION:

AL CIERRE DEL EJERCICIO LAS INVERSIONES EN VALORES DE INMEDIATA RELIZACION, SE ENCUENTRAN REGISTRADAS A SU VALOR DE MERCADO.

D) VALUACION DE INVENTARIOS:

LOS INVENTARIOS SE REGISTRAN AL COSTO DE ADQUISICION, UTILIZANDO EL METODO DE ULTIMAS ENTRADAS-PRIMERAS SALIDAS; Y AL FINAL DEL EJERCICIO SE ACTUALIZA SU VALOR CON BASE EN EL INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR PUBLICADO POR EL BANCO DE MEXICO (INPC), ATENDIENDO A LA ANTIGUEDAD PROMEDIO DE LAS EXISTENCIAS.

E) COSTO DE VENTAS:

EL COSTO DE VENTAS SE DETERMINO POR EL METODO DE ULTIMAS ENTRADAS-PRIMERAS SALIDAS.

F) PROPIEDADES Y EQUIPOS:

LOS BIENES QUE INTEGRAN LAS PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPOS, SE REGISTRAN INICIALMENTE A SU COSTO DE ADQUISICION Y SE ACTUALIZAN AL CIERRE DEL EJERCICIO CON BASE EN AVALUO PRACTICADO POR PERITOS VALUADORES INDEPENDIENTES.

G) DEPRECIACION:

LA DEPRECIACION DE PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO, SE CALCULA SOBRE MESES COMPLETOS DE UTILIZACION, REGISTRANDO EN LOS RESULTADOS DEL EJERCICIO EL MONTO ANUAL DETERMINADO CON BASE A LOS DATOS PROPORCIONADOS POR LOS VALUADORES DE ACUERDO A LA VIDA UTIL DE LOS BIENES Y SU APLICACION ES SOBRE LAS TASAS MAXIMAS AUTORIZADAS POR LA LEY Y SON LAS SIGUIENTES:

EDIFICIO	5%
EQUIPO DE TRANSPORTE	20%
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	10%
MAQUINARIA Y EQUIPO INDUSTRIAL	10%
EQUIPO DE COMPUTO	25%
HERRAMIENTA	35%
GASTOS DE INSTALACION	5%

H) EXESO O (INSUFICIENCIA) EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE:

EL EXESO O INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE REPRESENTA LA SUMA ALGEBRAICA DEL EFECTO MONETARIO PATRIMONIAL Y EL RESULTADO POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS.

- EFECTO MONETARIO PATRIMONIAL

EN EL PRIMER AÑO DE APLICACION DEL BOLETIN B-10 SE REQUIERE ACTUALIZAR LAS CIFRAS AL PRINCIPIO DEL EJERCICIO; DE DICHA ACTUALIZACION SURGIO UN RESULTADO INICIAL POR POSICION MONETARIA FAVORABLE, EL CUAL EXPRESADO A PODER ADQUISTIVO DE 1991 ASCIENDE A \$525,350.

- RESULTADO POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS

EL RESULTADO POR TENENCIA DE ACTIVOS NO MONETARIOS REPRESENTA EL INCREMENTO EN EL VALOR DE LOS ACTIVOS NO MONETARIOS (ACTIVOS FIJOS), POR ARRIBA O POR ABAJO DE LA INFLACION. AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 SE TIENE UN MONTO ACUMULADO FAVORABLE, POR ESTE CONCEPTO, POR \$1'224,753 QUE SE DETERMINO COMPRANDO EL INCREMENTO EN EL VALOR DE LOS ACTIVOS OBTENIDOS CON BASE EN LOS AVALUOS, CONTRA EL AUMENTO RESULTANTE DE APLICAR A DICHS ACTIVOS EL INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR PUBLICADO POR EL BANCO DE MEXICO.

I) RESULTADO POR POSICION MONETARIA:

EL RESULTADO POR POSICION MONETARIA REPRESENTA EL EFECTO DE LA INFLACION, MEDIDA EN TERMINOS DE INPC, EN EL NETO DE LOS ACTIVOS Y PASIVOS MONETARIOS PROMEDIO DEL AÑO.

EN EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991, SE DETERMINO UNA GANANCIA POR POSICION MONETARIA DE \$ 354,753, LA CUAL SE APLICO A LOS RESULTADOS AGRUPANDOLA EN EL RUBRO DE COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO.

J) COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO:

EL COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO SE DETERMINA AGRUPANDO EN EL ESTADO DE RESULTADOS, LOS GASTOS Y PRODUCTOS FINANCIEROS, LAS DIFERENCIAS POR FLUCTUACIONES CAMBIARIAS Y EL RESULTADO POR POSICION MONETARIA.

K) CAMBIOS ORIGINADOS POR LA APLICACION DEL BOLETIN B-10:

LA APLICACION DEL BOLETIN B-10 CON EL TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES, TUVO EL SIGUIENTE EFECTO EN EL ESTADO DE RESULTADOS.

ESTADOS DE RESULTADOS:

UTILIDAD NETA HISTORICA MAS (MENOS) COMPLEMENTO POR ACTUALIZACION DE LOS RESULTADOS:		\$ 40,044
AUMENTO AL COSTO DE VENTAS	\$ (401,877)	
AUMENTO A LA DEPRECIACION DEL EJERCICIO, APALICADO A GASTOS GENERALES	(12,787)	
GANANCIA POR POSICION MONETARIA	354,753	
EFFECTO NETO DERIVADO DE EXPRESAR ESTE ESTADO A PESOS DE PODER ADQUISITIVO DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1991, CONFORME A LOS LINEAMIENTOS DEL TERCER DOCUMENTO DE ADECUACIONES	(245,250)	(305,161)
PERDIDA NETA CONFORME AL BOLETIN B:10		<u>\$ (265,117)</u>

L) PRIMAS DE ANTIGUEDAD Y POR SEPARACION:

LAS PRIMAS DE ANTIGUEDAD A QUE TIENEN DERECHO LOS TRABAJADORES DE CONFORMIDAD CON LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO Y LOS PAGOS POR SEPARACION DEL PERSONAL SON CARGADOS A RESULTADOS EN EL EJERCICIO EN QUE OCURREN, YA QUE NO SE HA CONSTITUIDO UNA PROVISION PARA HACER FRENTE A ESTAS EROGACIONES.

NOTA 3.- DOCUMENTOS Y CUENTAS POR COBRAR:

	1990 EXPRESADAS A PODER ADQUISITIVO		
	1991	1991	1990
EFFECTIVO EN CAJA Y BANCOS	\$1'072,740	\$ 3,300	\$ 2,797
VALORES DE INMEDIATA REALIZACION	1,560	1,560	1,322
CLIENTES	362,610	323,987	274,565
IMPUESTOS POR RECUPERAR	81,365	2,986	2,530
DEUDORES DIVERSOS	348,512	91,320	77,389
FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS	0	966,260	818,864
PAGOS ANTICIPADOS	17,118	24,660	20,898
	<u>\$1'883,905</u>	<u>\$1'414,073</u>	<u>\$1'198,365</u>
ESTIMACION PARA CUENTAS INCOBRABLES (32,105)		(31,694)	(26,859)
	<u>\$ 1'851,800</u>	<u>\$ 1'382,379</u>	<u>\$ 1'171,506</u>

NOTA 4.- INVENTARIOS:

EL SALDO DE ESTE RUBRO, SE FORMA COMO SIGUE:

	1990 EXPRESADAS A PODER ADQUISITIVO		
	1991	1991	1990
MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES	\$ 419,524	\$ 349,214	\$ 295,944
ANTICIPO A PROVEEDORES	191,074	110,937	94,014
EFFECTOS POR LA APLICACION DEL BOLETIN B-10	199,129	101,272	85,824
	<u>\$ 809,727</u>	<u>\$ 561,423</u>	<u>\$ 475,782</u>

NOTA 5.- PROPIEDADES, EQUIPOS Y DEPRECIACION ACUMULADA:

A) EL SALDO DE ESTE RUBRO, AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991, SE INTEGRA COMO SIGUE:

INVERSION:	IMPORTE HISTORICO	ACTUALIZAC	VALORES ACTUALIZADOS
TERRENOS	\$ 1.452	\$ 261.505	\$ 262.957
EDIFICIO	213.629	701.637	915.266
MAQUINARIA	122.315	905.241	1'027.556
EQUIPO DE TRANSPORTE	281.136	499.572	780.708
MOBILIARIO Y EQUIPO	28.338	112.916	141.254
EQUIPO DE COMPUTO	94.638	100.553	195.191
HERRAMIENTAS Y MOLDES	1.792	60.073	61.865
	<u>\$ 743,300</u>	<u>\$2'641,497</u>	<u>\$3'384,797</u>

DEPRECIACION ACUMULADA:

EDIFICIO	\$ 29.175	\$ 307.928	\$ 337.103
MAQUINARIA	30.674	908.893	939.567
EQUIPO DE TRANSPORTE	69.787	499.415	569.202
MOBILIARIO Y EQUIPO	8.583	113.242	121.825
EQUIPO DE COMPUTO	71.724	30.113	101.837
HERRAMIENTAS Y MOLDES	1.792	109.252	111.044
	<u>\$ 211,735</u>	<u>\$ 1'968,843</u>	<u>\$ 2'180,578</u>
	<u>\$ 531,565</u>	<u>\$ 672,654</u>	<u>\$1'204,219</u>

B) AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990, ESTE RUBRO SE INTEGRA COMO SIGUE:

INVERSION:	IMPORTE HISTORICO	ACTUALIZAC	VALORES ACTUALIZADOS
TERRENOS	\$ 1.452	\$ 219.911	\$ 221.363
EDIFICIO	213.629	556.862	770.491
MAQUINARIA	55.964	742.704	798.668
EQUIPO DE TRANSPORTE	111.146	376.081	487.227
MOBILIARIO Y EQUIPO	28.338	90.573	118.911
EQUIPO DE COMPUTO	84.029	69.678	153.707
HERRAMIENTAS Y MOLDES	1.792	50.287	52.079
	<u>\$ 496,350</u>	<u>\$ 2'106,096</u>	<u>\$ 2'602,446</u>

DEPRECIACION ACUMULADA:

EDIFICIO	\$ 18.493	\$ 254.606	\$ 273.099
MAQUINARIA	23.195	760.274	783.469
EQUIPO DE TRANSPORTE	45.342	409.380	454.722
MOBILIARIO Y EQUIPO	5.752	93.972	99.724
EQUIPO DE COMPUTO	49.402	14.005	63.407
HERRAMIENTAS Y MOLDES	1.792	91.687	93.479
	<u>\$ 143,976</u>	<u>\$1'623,924</u>	<u>\$1'767,900</u>
	<u>\$ 352,374</u>	<u>\$ 482,172</u>	<u>\$ 834,546</u>

C) PARA FINES DE COMPARACION, LOS VALORES DEL ACTIVO FIJO EXISTENTE AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990, EXPRESADOS A PODER ADQUISITIVO DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 SON COMO SIGUE:

INVERSION:	VALOR DEL ACTIVO DE 1990 A PODER ADQUISITIVO DE	
	1991	1990
TERRENOS	\$ 221,363	\$ 187,596
EDIFICIO	770,491	652,958
MAQUINARIA	798,668	676,837
EQUIPO DE TRANSPORTE	487,227	412,904
MOBILIARIO Y EQUIPO	118,911	100,772
EQUIPO DE COMPUTO	153,707	130,260
HERRAMIENTAS Y MOLDES	52,079	44,135
	<u>\$ 2'602,446</u>	<u>\$ 2'205,462</u>
DEPRECIACION ACUMULADA:		
EDIFICIO	\$ 273,099	\$ 231,440
MAQUINARIA	783,469	663,957
EQUIPO DE TRANSPORTE	454,722	385,358
MOBILIARIO Y EQUIPO	99,724	84,512
EQUIPO DE COMPUTO	63,407	53,735
HERRAMIENTAS Y MOLDES	93,479	79,219
	<u>\$ 1'767,900</u>	<u>\$ 1'498,221</u>
	<u>\$ 834,546</u>	<u>\$ 707,241</u>

NOTA 6.- PASIVO A CORTO PLAZO:

EL SALDO DE ESTE RUBRO, SE FORMA COMO SIGUE:

	1990 EXPRESADAS A PODER ADQUISITIVO		
	1991	1991	1990
ACREEDORES DIVERSOS	\$ 624,392	\$ 407,522	\$ 345,358
PROVEEDORES	0	183,905	155,852
ANTICIPO DE CLIENTES	1'923,403	1'229,935	1'042,318
IMPUESTO POR PAGAR	161,230	123,718	104,846
PARTICIPACION DE UTILIDADES	14,938	19,880	16,847
	<u>\$ 2'723,963</u>	<u>\$ 1'964,960</u>	<u>\$ 1'665,221</u>

ESTAS NOTAS SON PARTE INTEGRANTE DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.

GUILLEMO L. MARTINEZ ZAMBRANO

14357

ANTONIO PEREZ VILLAVA

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	06 - ANALISIS COMPARATIVO DE LAS SUBCUENTAS DE GASTOS DE FABRICACION DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990	1991	1990
	PERCEPCIONES		
04010	SUELDOS Y SALARIOS		
04020	MANO DE OBRA INDIRECTA		
04030	COMPENSACIONES		
04040	HORAS EXTRAS		
04050	VACACIONES		
04060	PRIMA VACACIONAL		
04070	GRATIFICACIONES		
04080	INDEMNIZACIONES		
04100	TOTAL DE PERCEPCIONES		
	PRESTACIONES AL PERSONAL		
04110	PRESTACIONES DE RETIRO		
04120	ESTIMULOS AL PERSONAL		
04130	OTRAS PRESTACIONES		
04140	TOTAL DE PRESTACIONES AL PERSONAL		
	IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS		
04150	1% SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS		
04160	CUOTAS AL I.M.S.S.		
04170	APORTACIONES AL INFONAVIT		
04180	2% SOBRE NOMINAS		
04190	TOTAL DE IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS		
	HONORARIOS		
	PAGADOS A NACIONALES		
04210	PERSONAS FISICAS		
04220	PERSONAS MORALES		
04230	PAGADOS AL EXTRANJERO		
04240	TOTAL DE HONORARIOS		
	ARRENDAMIENTO		
	PAGADOS A NACIONALES		
04250	PERSONAS FISICAS	240000	37500
04260	PERSONAS MORALES		
04270	PAGADOS AL EXTRANJERO		
04280	TOTAL DE ARRENDAMIENTOS	240000	37500
04290	DEPRECIACIONES	7479	2760
04300	TOTAL DE DEPRECIACIONES	7479	2760
04310	AMORTIZACIONES		
04330	TOTAL DE AMORTIZACIONES		

OTROS GASTOS

04400	COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES		
04410	CORREOS		
04420	TELEX		
04430	VIATICOS O GASTOS DE VIAJE		
04440	UNIFORMES	4005	4529
04450	GASTOS DE REPRESENTACION		
04470	TELEFONO		
04480	AGUA		
04490	ELECTRICIDAD		
04500	VIGILANCIA Y LIMPIEZA		
04510	GASTOS LEGALES		
04520	MANTENIMIENTO Y CONSERVACION	39198	3949
04530	PREVISION SOCIAL		
04540	GASTOS DE COMEDOR		
04550	SEGUROS Y FIANZAS		
04590	GASTOS NO DEDUCIBLES		
04570	APORTACIONES PARA PLAN DE JUBILACION		
04580	OTROS IMPUESTOS Y DERECHOS		
04590	CUOTAS Y SUSCRIPCIONES		
04600	PROPAGANDA Y PUBLICIDAD		
04810	VARIOS	14373	1104
04820	FOTOCOPIADO		
04830	DONATIVOS		
04840	MEDICINAS		
04850	ASISTENCIA TECNICA		
04690	ASESORIA		
04670	FLETES		
04680	IMPUESTO DE IMPORTACION		
04690	IMPUESTO DE EXPORTACION		
04700	REGALIAS SUJETAS AL 15%		
04710	REGALIAS SUJETAS AL 20%		
04720	REGALIAS SUJETAS AL 35%		
04730	PATENTES Y MARCAS		
04740	MATERIAS PRIMAS DE PRODUCCION		
04750	MATERIALES AUXILIARES DE PRODUCCION		
04780	EQUIPO DE PROTECCION		
04770	PROTECCION INDUSTRIAL		
04820	TOTAL DE OTROS GASTOS	57578	9282
04830	TOTAL DE GASTOS DE FABRICACION	305055	49542

GUILLERMO L. MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	08 - ANALISIS COMPARATIVO DE LAS SUBCUENTAS DE GASTOS DE VENTA DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990	1991	1990
	PERCEPCIONES:		
05010	SUELDOS Y SALARIOS		
05020	COMPENSACIONES		
05030	HORAS EXTRA		
05040	VACACIONES		
05050	PRIMA VACACIONAL		
05060	GRATIFICACIONES		
05070	INDEMNIZACIONES		
05080	TOTAL DE PERCEPCIONES		
	PRESTACIONES AL PERSONAL		
05090	PRESTACIONES DE RETIRO		
05100	ESTIMULOS AL PERSONAL		
05110	OTRAS PRESTACIONES		
05120	TOTAL DE PRESTACIONES AL PERSONAL		
	IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS		
05130	1 % SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS		
05140	CUOTAS AL I.M.S.S		
05150	APORTACIONES AL INFONAVIT		
05160	2 % SOBRE NOMINAS		
05170	TOTAL DE IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS		
	HONORARIOS:		
	PAGADOS A NACIONALES		
05210	PERSONAS FISICAS		
05220	PERSONAS MORALES		
05230	PAGADOS AL EXTRANJERO		
05240	TOTAL DE HONORARIOS		
	ARRENDAMIENTO:		
	PAGADOS A NACIONALES		
05260	PERSONAS FISICAS		
05270	PERSONAS MORALES		
05280	PAGADOS AL EXTRANJERO		
05290	TOTAL DE ARRENDAMIENTOS		
05300	DEPRECIACIONES		
05320	TOTAL DE DEPRECIACIONES		
05330	AMORTIZACIONES		
05340	TOTAL DE AMORTIZACIONES		

OTROS GASTOS

05400 COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES
05410 CORREOS
05420 TELEX
05430 VIATICOS Y GASTOS DE VIAJE
05440 UNIFORMES
05450 GASTOS DE REPRESENTACION
05470 TELEFONO
05480 AGUA
05490 ELECTRICIDAD
05500 VIGILANCIA Y LIMPIEZA
05510 MATERIALES DE OFICINA
05520 GASTOS LEGALES
05530 MANTENIMIENTO Y CONSERVACION
05540 PREVISION SOCIAL
05550 GASTOS DE COMEDOR
05590 SEGUROS Y FIANZAS
05570 GASTOS NO DEDUCIBLES
05580 APORTACIONES PARA PLAN DE JUBILACION
05590 OTROS IMPUESTOS Y DERECHOS
05600 CUOTAS Y SUSCRIPCIONES
05610 PROPAGANDA Y PUBLICIDAD
05620 VARIOS
05630 FOTOCOPIADO
05640 DONATIVOS
05650 MEDICINAS
05660 ASISTENCIA TECNICA
05670 ASESORIA
05680 FLETES
05690 IMPUESTOS DE IMPORTACION
05700 IMPUESTOS DE EXPORTACION
05710 REGALIAS SUJETAS AL 15 %
05720 REGALIAS SUJETAS AL 20 %
05730 REGALIAS SUJETAS AL 35 %

05780 TOTAL DE OTROS GASTOS

05790 TOTAL DE GASTOS DE VENTA

GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR	
INDICE	CONCEPTO	1991	1990
	06 - ANALISIS COMPARATIVO DE LAS SUBCUENTAS DE GASTOS DE ADMINISTRACION DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990		
	PERCEPCIONES		
06010	SUELDOS Y SALARIOS		
06020	COMPENSACIONES		
06030	HORAS EXTRAS		
06040	VACACIONES		
06050	PRIMA VACACIONAL		
06060	GRATIFICACIONES		
06070	INDEMNIZACIONES		
06080	TOTAL DE PERCEPCIONES		
	PRESTACIONES AL PERSONAL		
06090	PRESTACIONES DE RETIRO		
06100	ESTIMULOS AL PERSONAL		
06110	OTRAS PRESTACIONES		
06120	TOTAL DE PRESTACIONES AL PERSONAL		
	IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS		
06130	1% SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS		
06140	CUOTAS AL I.M.S.S.		
06150	APORTACIONES AL INFONAVIT		
06160	2% SOBRE NOMINAS		
06170	TOTAL DE IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE .SUELDOS Y SALARIOS		
	HONORARIOS		
	PAGADOS A NACIONALES		
06190	PERSONAS FISICAS		
06200	PERSONAS MORALES		
06210	PAGADOS AL EXTRANJERO		
06230	TOTAL DE HONORARIOS		
	ARRENDAMIENTO		
	PAGADOS A NACIONALES		
06250	PERSONAS FISICAS		
06260	PERSONAS MORALES		
06270	PAGADOS AL EXTRANJERO		
06280	TOTAL DE ARRENDAMIENTOS		
06300	DEPRECIACIONES		
06320	TOTAL DE DEFRECIACIONES		
06330	AMORTIZACIONES		
06340	TOTAL DE AMORTIZACIONES		

OTROS GASTOS

06410 COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES
06420 TELEX
06430 CORREOS
06440 VIATICOS O GASTOS DE VIAJE
06450 UNIFORMES
06460 GASTOS DE REPRESENTACION
06480 TELEFONO
06490 AGUA
06500 ELECTRICIDAD
06510 VIGILANCIA Y LIMPIEZA
06520 MATERIAL DE OFICINA
06530 GASTOS LEGALES
06540 MANTENIMIENTO Y CONSERVACION
06550 PREVISION SOCIAL
06560 GASTOS DE COMEDOR
06570 SEGUROS Y FIANZAS
06580 GASTOS NO DEDUCIBLES
06590 APORTACIONES PARA PLAN DE JUBILACION
06600 OTROS IMPUESTOS Y DERECHOS
06610 CUOTAS Y SUSCRIPCIONES
06620 PROPAGANDA Y PUBLICIDAD
06630 VARIOS
06640 FOTOCOPIADO
06650 DONATIVOS
06660 MEDICINAS
06670 ASISTENCIA TECNICA
06680 ASESORIA
06690 COMISIONES PAGADAS

06740 TOTAL DE OTROS GASTOS

06750 TOTAL DE GASTOS DE ADMINISTRACION

GUILLERMO L. MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR	
INDICE	CONCEPTO	1991	1990
	06.- ANALISIS COMPARATIVO DE LAS SUBCUENTAS DE GASTOS GENERALES DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990		
	PERCEPCIONES:		
07010	SUELDOS Y SALARIOS	268570	84591
07020	COMPENSACIONES		
07030	HORAS EXTRA		
07040	VACACIONES	24848	14650
07050	PRIMA VACACIONAL	8968	3662
07060	GRATIFICACIONES	4543	43253
07070	INDEMNIZACIONES	62464	1657
07071	AGUINALDO	48191	20570
07080	TOTAL DE PERCEPCIONES	417293	168383
	PRESTACIONES AL PERSONAL		
07090	PRESTACIONES DE RETIRO		
07100	ESTIMULOS AL PERSONAL		
07110	OTRAS PRESTACIONES		
07120	TOTAL DE PRESTACIONES AL PERSONAL		
	IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS		
07130	1 % SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS	7848	3291
07140	CUOTAS AL I.M.S.S.	80357	31350
07150	APORTACIONES AL INFONAVIT	34217	18399
07160	2 % SOBRE NOMINAS	15697	6561
07170	TOTAL DE IMPUESTOS Y APORTACIONES SOBRE SUELDOS Y SALARIOS	138119	57591
	HONORARIOS:		
	PAGADOS A NACIONALES		
07190	PERSONAS FISICAS	26582	6696
07200	PERSONAS MORALES	52933	15368
07210	PAGADOS AL EXTRANJERO		
07220	PAGADOS AL CONSEJO DE ADMINISTRACION		
07230	TOTAL DE HONORARIOS	81515	160335
	ARRENDAMIENTO.		
	PAGADOS A NACIONALES		
07250	PERSONAS FISICAS		
07260	PERSONAS MORALES		
07270	PAGADOS AL EXTRANJERO		
07280	TOTAL DE ARRENDAMIENTOS		
07300	DEPRECIACIONES	60560	26310
07320	TOTAL DE DEPRECIACIONES	60560	26310
07330	AMORTIZACIONES	13	6
07340	TOTAL DE AMORTIZACIONES	13	6

OTROS GASTOS

07410	COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	21262	8303
07420	CORREOS	759	130
07430	TELEX		
07440	VIATICOS Y GASTOS DE VIAJE	111907	35315
07450	UNIFORMES		
07460	GASTOS DE REPRESENTACION	16812	6633
07480	TELEFONO	54044	18322
07490	AGUA	4644	3130
07500	ELECTRICIDAD	12738	5734
07510	VIGILANCIA Y LIMPIEZA	2168	056
07520	MATERIALES DE OFICINA	16554	2755
07530	GASTOS LEGALES		
07540	MANTENIMIENTO Y CONSERVACION	177156	18209
07550	PREVISION SOCIAL	82155	17025
07560	GASTOS DE COMEDOR		
07570	SEGUROS Y FIANZAS	22264	16858
07580	GASTOS NO DEDUCIBLES	18307	11291
07590	APORTACIONES PARA PLAN DE JUBILACION		
07600	OTROS IMPUESTOS Y DERECHOS	62480	678
07610	CUOTAS Y SUSCRIPCIONES	714	1489
07620	PROPAGANDA Y PUBLICIDAD	809	
07630	VARIOS	148143	148502
07640	FOTOCOPIADO		
07650	DONATIVOS		
07660	MEDICINAS		
07670	ASISTENCIA TECNICA		
07680	ASESORIA	150964	60662
07690	COMISIONES PAGADAS		
07691	FLETES Y ACARREOS	11213	3172
07692	RESERVA PARA CUENTAS INCOBRABLES	411	31894
07693	COMISIONES BANCARIAS	18699	4112
07740	TOTAL DE OTROS GASTOS	932193	396870
07741	COMPLEMENTO DEPRECIACION B-10	12787	8430
07742	ACTUALIZACION A PESOS DE CIERRE	655387	
07750	TOTAL DE GASTOS GENERALES	2297667	816725
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO		
	14357		
	ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR	
INDICE	CONCEPTO	1991	1990
	06 - ANALISIS DE LAS SUBCUENTAS DE OTROS GASTOS Y PRODUCTOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990		
	GASTOS:		
06010	PERDIDA EN VENTA DE TERRENOS		
06020	PERDIDA EN VENTA DE MOBILIARIO Y EQUIPO		
06030	PERDIDA EN ENAJENACION DE ACCIONES		
06040	DESCUENTOS POR PRONTO PAGO SOBRE VENTAS		
06070	TOTAL DE OTROS GASTOS		
	PRODUCTOS:		
06100	DESCUENTOS POR PRONTO PAGO SOBRE COMPRAS		
06110	RECUPERACION POR CUENTAS INCOBRABLES		
06120	RECUPERACION POR SEGUROS		
06150	TOTAL DE OTROS PRODUCTOS		
06155	TOTAL DE OTROS GASTOS Y PRODUCTOS		
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR	
INDICE	CONCEPTO	1991	1990
	08 - COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990		
	INTERESES GANADOS NACIONALES		
	BANCARIOS		
08500	PERSONAS FISICAS	33642	15344
08600	PERSONAS MORALES EXTRANJEROS		
08650	BANCARIOS		
08700	PERSONAS FISICAS		
08750	PERSONAS MORALES		
08760	TOTAL DE INTERESES	33642	15344
	INTERESES CAUSADOS NACIONALES		
	BANCARIOS		
08800	PERSONAS FISICAS		
08900	PERSONAS MORALES		
08910	COMISIONES BANCARIAS EXTRANJEROS		
08950	BANCARIOS		
09000	PERSONAS FISICAS		
09050	PERSONAS MORALES		
09060	TOTAL DE INTERESES CAUSADOS		
	RESULTADO CAMBIARIO		
09100	PERDIDA CAMBIARIA		
09130	UTILIDAD CAMBIARIA		
09150	TOTAL DE RESULTADO CAMBIARIO		
	RESULTADO POR POSICION MONETARIA		
09200	TOTAL DE RESULTADO POR POSICION MONETARIA	354753	117001
09210	TOTAL DE COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	388365	132345
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE CONCEPTO

DATOS A PROPORCIONAR

07.-RELACION DE CONTRIBUCIONES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE Y POR PAGAR AL CIERRE DEL EJERCICIO O EN SU CARACTER DE RETENEDOR DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991		IMPUESTO DETERMINADO POR ALDI- PORTE IM- DIFE-			
	BASE GRA- VABLE	TASA O TARIFA	ALDI- TORIA	PORTE PAGADO	REN- CIA
IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO ACTIVO					
10020	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	165541	35.00	57939	
10030	IMPUESTO AL ACTIVO	972142	2.00	19443	
10040	MAYOR ENTRE LOS DOS ANTERIORES			57939	
10050	PAGOS PROVISIONALES I S R. ENTERADOS				
10060	PAGOS PROVISIONALES IMPAC ENTERADOS			-18902	-18902
10061	PAGADO EN DECLARACION ANUAL			-36037	-36037
10070	TOTAL IMPUESTO A CARGO O A FAVOR				
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO CAUSADO A LA TASA DEL:					
10080	20%				
10090	15%	3228990	15.00	484348	
10100	10%	1482578	10.00	148258	
10110	6%				
10120	0%	140668	0.00		
10125	EXENTO	47855			
10130	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE IVA A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR			-405850	-405850
10131	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO ACREDITABLE POR COMPRA DE MERCANCIAS Y SERVICIOS DE IMPORTACION			-2986	-2986
10150	PAGOS PROVISIONALES DE I.V.A.			-303135	-303135
10160	DEVOLUCION OBTENIDA DEL I.V.A.				
10170	TOTAL IMPUESTO A CARGO O A FAVOR			-81365	
10180	IMPUESTOS DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS	784802	1.00	7848	7848
10190	CUOTAS PATRONALES AL I. M. S. S.	684338	VARIAS	80357	80357
10200	APORTACIONES AL INFONAVIT	684338	5.00	34217	34217
10210	IMPUESTO SOBRE LA RENTA SOBRE DIVIDENDOS PAGADOS				
IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS CAUSADO A LAS TASAS DE:					
10220	21.5%				
10230	15.0%				
10240	40.0%				
10250	50.0%				
10260	139.3%				
10270	20.6%				
10280	25.0%				
10290	0.0%				
10300	IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS ACREDITABLE				
10310	PAGOS PROVISIONALES IEPS				
10320	IMPUESTO A CARGO O A FAVOR				

IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

10330 IMPUESTOS ADUANALES A LA IMPORTACION
10335 IMPUESTOS ADUANALES A LA EXPORTACION

10340 TOTAL IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR

7.1. CONTRIBUCIONES DE LA QUE ES
RETENEDOR

IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO

POR PAGOS A CONTRIBUYENTES NACIONALES

10350	POR SALARIOS	784862	VARIOS	106978	106978
10360	PREMIOS				
10370	HONORARIOS	28582	10 00	2858	2858
10380	ARRENDAMIENTO	240000	10.00	24000	24000
10390	INTERESES				
10400	TOTAL I.S.R. RETENIDO A NACIONALES			133834	133834

POR PAGOS AL EXTRANJERO:

10410 HONORARIOS
10420 ASISTENCIA TECNICA
10430 COMISIONES
10440 ARRENDAMIENTO

POR CREDITOS RECIBIDOS DE:

10450 BANCOS
10460 EMPRESAS
10470 PERSONAS FISICAS
10480 TOTAL

10490 TOTAL I.S.R. RETENIDO AL EXTRANJERO

10500	CUOTAS OBRERAS AL I.M.S.S	VARIAS	VARIAS	23278	23278
-------	---------------------------	--------	--------	-------	-------

COMPAÑIA X SA DE CV

CONCEPTO

7.2. DECLARATORIA

DECLARÓ BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE ESTA RELACION INCLUYE
TODAS LAS CONTRIBUCIONES FEDERALES A QUE ESTASUJETA COMPAÑIA X
SA DE CV QUE LAS UNICAS OBLIGACIONES SOLIDARIAS COMO RETENEDOR DE
CONTRIBUCIONES FEDERALES, SON LAS INCLUIDAS Y QUE EN EL EJERCICIO NO SURTIO
EFECTO NINGUNA RESOLUCION, SUBSIDIO, ESTIMULO O EXENCION.

ANTONIO PEREZ VILLALVA

GERENTE GENERAL

COMPAÑIA X SA DE CV			
INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	7.3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA PAGADO COMO SIGUE DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991		
	PAGOS PROVISIONALES DETERMINADOS	DETERMINADO	PAGADO
10520	ANTICIPO 1		
10530	ANTICIPO 2		
10540	ANTICIPO 3		
10550	ANTICIPO 4		
10555	ANTICIPO 5		
10560	ANTICIPO 6		
10570	ANTICIPO 7		
10580	ANTICIPO 8		
10590	ANTICIPO 9		
10600	ANTICIPO 10		
10610	ANTICIPO 11		
10620	ANTICIPO 12		
10630	TOTAL DE ANTICIPOS DETERMINADOS Y/O ENTERADOS		
10640	AJUSTE 1		
10650	AJUSTE 2		
10660	TOTAL AJUSTES DETERMINADOS Y/O ENTERADOS		
10670	TOTAL ANTICIPOS Y AJUSTES		
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV			
INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	IMPUESTO AL ACTIVO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991		
	7.6. PAGOS PROVISIONALES DETERMINADOS	DETERMINADO POR AUDITORIA	PAGADO
10975	ANTICIPO 1	892	892
10980	ANTICIPO 2	892	892
10985	ANTICIPO 3	2942	2942
10990	ANTICIPO 4	1575	1575
10700	ANTICIPO 5	1575	1575
10710	ANTICIPO 6	1575	1575
10715	ANTICIPO 7	1575	1575
10720	ANTICIPO 8	1575	1575
10730	ANTICIPO 9	1575	1575
10740	ANTICIPO 10	1575	1575
10750	ANTICIPO 11	1575	1575
10760	ANTICIPO 12	1576	1576
10770	TOTAL DE ANTICIPOS DETERMINADOS Y/O ENTERADOS	18902	18902
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR				TOTAL
		ENFERMEDADES Y MATERNIDAD	INVALIDEZ VEJEZ CESANTIA MUERTE	GUARDERIAS INFANTILES	RIESGOS DE TRABAJO	
	7.8.1. LIQUIDACIONES IMSS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991					
10800	BIMESTRE 1	6905	4028	2650	606	14189
10810	BIMESTRE 2	8383	4890	3217	735	17225
10820	BIMESTRE 3	8746	5102	3356	787	17971
10830	BIMESTRE 4	9399	5477	3904	824	19294
10840	BIMESTRE 5	8656	5225	3437	786	18404
10850	BIMESTRE 6	8055	4998	3061	708	16550
10800	TOTAL	50434	29420	16355	4424	103633
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA					

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	7.8. IMPUESTO AL ACTIVO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990	1991	1990
	DEL EJERCICIO BASE		
11000	ACTIVOS FINANCIEROS	1284661	762301
11010	ACTIVOS FIJOS Y CARGOS DIFERIDOS	826941	367168
11020	TERRENOS	222359	82935
11030	INVENTARIOS	364369	123889
11040	SUMA	2716330	1338074
	MENOS		
11050	PROMEDIO DE DEUDAS DEDUCIBLES PARA I. A.	-1746188	-969341
11060	BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO	972142	348733
11070	TASA	2.00	2.00
11080	IMPUESTO DEL EJERCICIO	19443	6935
11090	PAGOS PROVISIONALES ENTERADOS	18902	5352
11091	IMPUESTO PAGADO EN DECLARACION ANUAL	2018	1563
11100	IMPUESTO POR PAGAR	-1477	
11110	BASE IMPUESTO DEL ACTIVO SI SE EJERCE LA OPCION DEL 5A		
11115	FACTOR DE ACTUALIZACION		
11120	BASE ACTUALIZADA		
11130	TASA		
11140	IMPUESTO		
11150	PAGOS PROVISIONALES		
11160	TOTAL IMPUESTO POR PAGAR		
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV				
INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR		
		BASE	TASA	RETENCION
	7.3. IMPUESTO RETENIDO SOBRE HONORARIOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991			
	GASTOS DE FABRICACION			
	HONORARIOS PAGADOS A NACIONALES			
11170	PERSONAS FISICAS			
11180	HONORARIOS PAGADOS AL EXTRANJERO			
	GASTOS GENERALES			
	HONORARIOS PAGADOS A NACIONALES			
11190	PERSONAS FISICAS	28582	10 00	2858
11200	HONORARIOS PAGADOS AL EXTRANJERO			
	GASTOS DE VENTAS			
	HONORARIOS PAGADOS A NACIONALES			
11210	PERSONAS FISICAS			
11220	HONORARIOS PAGADOS AL EXTRANJERO			
	GASTOS DE ADMINISTRACION			
	HONORARIOS PAGADOS A NACIONALES			
11230	PERSONAS FISICAS			
11240	HONORARIOS PAGADOS AL EXTRANJERO			
11250	CAPITALIZADOS			
11260	SUBTOTAL	28582		2858
11270	MENOS - HONORARIOS NO PAGADOS AL CIERRE DEL EJERCICIO			
11280	MAS - HONORARIOS NO PAGADOS AL CIERRE DEL EJERCICIO ANTERIOR			
11290	PAGADOS EN ESTE PERIODO	52933		
11300	TOTAL	81515		2858
	QUILLERMO L. MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA			

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR		
		BASE	TASA	RETENCION
	7.3. IMPUESTO RETENIDO SOBRE ARRENDAMIENTO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991			
	GASTOS DE FABRICACION			
11330	ARRENDAMIENTO PAGADOS A NACIONALES PERSONAS FISICAS	240000	10.00	24000
11340	ARRENDAMIENTO PAGADOS AL EXTRANJERO			
11350	TOTAL	240000		24000
	GASTOS GENERALES			
11370	ARRENDAMIENTO PAGADOS A NACIONALES PERSONAS FISICAS			
11380	ARRENDAMIENTO PAGADOS AL EXTRANJERO			
11390	TOTAL			
	GASTOS DE VENTAS			
11410	ARRENDAMIENTO PAGADOS A NACIONALES PERSONAS FISICAS			
11420	ARRENDAMIENTO PAGADOS AL EXTRANJERO			
11430	TOTAL			
	GASTOS DE ADMINISTRACION			
11440	ARRENDAMIENTO PAGADOS A NACIONALES PERSONAS FISICAS			
11450	ARRENDAMIENTO PAGADOS AL EXTRANJERO			
11460	TOTAL			
11470	CAPITALIZADOS			
11480	SUBTOTAL	240000		24000
11490	MENOS - ARRENDAMIENTO NO PAGADO CIERRE DEL EJERCICIO			
11500	MAS - ARRENDAMIENTO NO PAGADO AL CIERRE DEL EJERCICIO ANTERIOR PAGADOS EN ESTE			
11510	MAS - ARRENDAMIENTO PAGADO A PERSONAS MORALES			
11520	TOTAL	240000		24000
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA			

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR		
INDICE	CONCEPTO	BASE	TASA	RETENCION
	7.3 IMPUESTO RETENIDO SOBRE INTERESES			
	COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO			
11600	PERSONAS FISICAS NACIONALES			
11620	POR PAGOS AL EXTRANJERO			
11630	CAPITALIZADOS			
11650	TOTAL			
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA			

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR		
INDICE	CONCEPTO	BASE	TASA	RETENCION
	7.3 IMPUESTO POR DIVIDENDOS PAGADOS			
	UTILIDADES PROVENIENTES DE CUFIN			
	IMPORTE PAGADO A NACIONALES			
11700	FISICAS			
11710	MORALES			
11715	AL EXTRANJERO			
11720	TOTAL			
	UTILIDADES EXCEDENTES			
	IMPORTE PAGADO A NACIONALES			
11730	FISICAS			
11740	MORALES			
11745	AL EXTRANJERO			
11750	TOTAL			
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA			

COMPANÍA X SA DE CV

INDICE CONCEPTO DATOS A PROPORCIONAR

7.12. OPERACIONES DE COMERCIO EXTERIOR

INDICE	CONCEPTO	NOMBRE AGENTE ADUANAL	CANTIDAD DE PEDIMENTOS	VALOR NORMAL DECLARADO	PAIS DE PROCEDENCIA	PAIS DE DESTINO
11800	IMPORTACIONES					
11850	EXPORTACIONES					
11855	TOTAL					
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA					

COMPANÍA X SA DE CV

INDICE CONCEPTO DATOS A PROPORCIONAR

7.7. IMPORTACIONES

PARCIAL

TOTAL

11860	IMPUESTOS PAGADOS ADVALOREM					
11870	DEVOLUCION DE IMPUESTOS ADVALOREM (DRAWBACK Y CUENTA ADUANERA)					
11880	AFECTOS AL IVA					
11890	DERECHOS AL 8 AL MILLAR					
11900	TOTAL					

GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPANÍA X SA DE CV

INDICE CONCEPTO DATOS A PROPORCIONAR

7.7. EXPORTACIONES

PARCIAL

TOTAL

11910	IMPUESTOS PAGADOS ADVALOREM					
11920	AFECTOS AL IVA					
11940	TOTAL					

GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPANÍA X SA DE CV

INDICE CONCEPTO DATOS A PROPORCIONAR

7.10. BASE DETERMINADA DE PAGOS AL EXTRANJERO

BIENES O SERVICIOS

IMPORTE

TASA

IMPUESTO

NOMBRE DEL PROVEEDOR O PRESTADOR DE SERVICIO

12000 TOTAL

GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	FECHA DE PAGO	BANCO
	7.9. RELACION DE CONTRIBUCIONES POR PAGAR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	IMPORTE		
12110	IMPUESTO SOBRE SALARIOS EN GENERAL POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO	26845	15/01/92	BANCA SERFIN
12120	IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS	2084	15/01/92	BANCA SERFIN
12130	APORTACIONES AL INSTITUTO DEL FONDO NACIONAL DE LA VIVIENDA PARA LOS TRABAJADORES	6160	15/01/92	BANCA SERFIN
12140	RETENCION 10% DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR PAGOS DE HONORARIOS	489	15/01/92	BANCA SERFIN
12150	POR PAGO DE ARRENDAMIENTO	24000	15/01/92	BANCA SERFIN
12160	POR PAGO DE INTERESES			
12170	APORTACIONES AL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL	7348	14/01/92	BANCA SERFIN
12180	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	47524	15/01/92	BANCA SERFIN
12190	IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS			
12200	IMPUESTO POR PAGOS AL EXTRANJERO			
12210	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	37019	30/06/92	BANCA SERFIN
12220	IMPUESTO AL ACTIVO	3593	31/03/92	BANCA SERFIN
12230	IMPUESTO SOBRE DIVIDENDOS			
12240	IMPUESTOS LOCALES	4168	15/01/92	BANCA SERFIN
12250	OTROS - ESPECIFICAR			
12280	TOTAL	161230		

GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	PARCIAL	TOTAL
	7.11. CONCILIACION DE LA BASE PARA EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991			
12300	MANO DE OBRA DIRECTA		329509	
12310	MANO DE OBRA DIRECTA CAPITALIZADA			
12311	HORAS EXTRAS		38090	367599
	GASTOS DE FABRICACION			
12320	MANO DE OBRA INDIRECTA			
12330	SUELDOS Y SALARIOS			
12340	TIEMPO EXTRA			
12350	VACACIONES Y PRIMA VACACIONAL			
12360	PRIMA DOMINICAL			
12370	GRATIFICACION ANUAL			
12380	COMPENSACIONES Y BONIFICACIONES			
12390	PREMIO POR ASISTENCIA Y PUNTUALIDAD			
12400	PRIMAS DE ANTIGUEDAD			
12410	TOTAL DE GASTOS DE FABRICACION			

GASTOS GENERALES		
12420	SUELDOS Y SALARIOS	298579
12430	TIEMPO EXTRA	
12440	VACACIONES Y PRIMA VACACIONAL	33518
12450	PRIMA DOMINICAL	
12460	GRATIFICACION ANUAL	52734
12470	COMPENSACIONES Y BONIFICACIONES	
12480	PREMIO POR ASISTENCIA Y PUNTUALIDAD	
12490	PRIMAS DE ANTIGUEDAD	
12491	LIQUIDACIONES	62464
12500	TOTAL DE GASTOS GENERALES	417293
GASTOS DE VENTA		
12510	SUELDOS Y SALARIOS	
12520	TIEMPO EXTRA	
12530	VACACIONES Y PRIMA VACACIONAL	
12540	PRIMA DOMINICAL	
12550	GRATIFICACION ANUAL	
12590	COMPENSACIONES Y BONIFICACIONES	
12570	PREMIO POR ASISTENCIA Y PUNTUALIDAD	
12580	PRIMAS DE ANTIGUEDAD	
12590	COMISIONES	
12600	TOTAL DE GASTOS DE VENTA	
GASTOS DE ADMINISTRACION		
12610	SUELDOS Y SALARIOS	
12620	VACACIONES Y PRIMA VACACIONAL	
12630	COMPENSACIONES Y BONIFICACIONES	
12640	GRATIFICACION ANUAL	
12650	PREMIOS POR ASISTENCIA Y PUNTUALIDAD	
12660	INDEMNIZACIONES Y GRATIFICACIONES POR RETIRO	
12670	PRIMAS DE ANTIGUEDAD	
12680	TOTAL DE GASTOS DE ADMINISTRACION	
12700	PARTICIPACION DE UTILIDADES AL PERSONAL PAGADA EN EL EJERCICIO	
12710	SUELDOS POR PAGAR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990 PAGADOS EN EL EJERCICIO DE 1991	
12720	PRIMAS DE ANTIGUEDAD PAGADAS EN EL EJERCICIO LAS CUALES SE CARGARON A LA RESERVA CONSTITUIDA PARA EL FIN	
	MENOS	
12730	SUELDOS POR PAGAR AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 CONTABILIZADOS EN ACREEDORES DIVERSOS	
12740	INCREMENTO A LA RESERVA PARA PRIMAS DE ANTIGUEDAD LAS CUALES NO FUERON PAGADAS AL CIERRE DEL EJERCICIO	
12750	TOTAL DE REMUNERACIONES BASE PARA EL IMPUESTO DEL 1 % SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS	784862
QUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV			
INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	TOTAL
	7.11. CONCILIACION DE LA BASE PARA EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL Y LA BASE DE SALARIOS MANIFESTADOS PARA EL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	PARCIAL	
12760	TOTAL DE REMUNERACIONES BASE PARA EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS		754892
	MAS CONCEPTOS QUE SE CONSIDERAN PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL		
12770	DESPENSAS GRATUITAS		
12780	ALIMENTOS GRATUITOS		
12790	TOTAL		
	MENOS CONCEPTOS QUE NO SE CONSIDERAN PARA EFECTOS DEL SEGURO SOCIAL		
12800	PARTICIPACION DE UTILIDADES AL PERSONAL PAGADA EN EL EJERCICIO		
12810	PREMIOS POR ASISTENCIA		
12820	TIEMPO EXTRA	-38060	
12821	LIQUIDACIONES	-62484	
12830	SUELDOS QUE EXCEDEN AL LIMITE DE DIEZ SALARIOS MINIMOS GENERALES		
12840	TOTAL		-100524
12850	TOTAL DECLARADO PARA EL I. M. S. S.		684338
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV			
INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	7.11 CONCILIACION DE LA BASE PARA EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL Y LA BASE DE SALARIOS MANIFESTADOS PARA LAS APORTACIONES AL INFONAVIT POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	PARCIAL	TOTAL
12880	TOTAL DE REMUNERACIONES BASE PARA EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS		784882
	MAS CONCEPTOS QUE SE CONSIDERAN PARA EFECTOS DEL INFONAVIT		
12870	DESPENSAS GRATUITAS		
12880	ALIMENTOS GRATUITOS		
12890	TOTAL		
	MENOS CONCEPTOS QUE NO SE CONSIDERAN PARA EFECTOS DEL INFONAVIT		
12900	PARTICIPACION DE UTILIDADES AL PERSONAL PAGADA EN EL EJERCICIO		
12905	PREMIOS POR ASISTENCIA		
12910	TIEMPO EXTRA	-38080	
12920	SUELDOS QUE EXCEDEN AL LIMITE DE DIEZ SALARIOS MINIMOS GENERALES		
12921	LIQUIDACIONES	-82464	
12930	TOTAL		-100524
12950	TOTAL DECLARADO PARA EL INFONAVIT		684338
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR	
INDICE	CONCEPTO	PARCIAL	TOTAL
	7.11. CONCILIACION DE LA BASE PARA EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL Y LA BASE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO POR EL EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1991		
12980	TOTAL DE REMUNERACIONES BASE PARA EL IMPUESTO DEL 1% SOBRE REMUNERACIONES PAGADAS		784862
	MAS		
12970	HONORARIOS PAGADOS A CONSEJEROS		
12980	HONORARIOS POR SERVICIOS PRESTADOS .PREPONDERANTEMENTE A UN PRESTATARIO		
12990	INGRESOS EN SERVICIOS-PRESUNTOS POR .INTERESES		
13000	REMESAS ENTREGADAS NO COMPROBADAS		
13010	TOTAL		
	MENOS: INGRESOS EXENTOS		
13020	TIEMPO EXTRA		
13030	INDEMNIZACIONES POR RIESGO O .ENFERMEDAD		
13040	JUBILACIONES Y PENSIONES		
13050	FONDO DE AHORROS		
13060	PRIMAS DE ANTIGUEDAD RETIRO E .INDEMNIZACIONES		
13070	GRATIFICACIONES		
13080	PRIMAS VACACIONALES		
13090	PRIMAS DOMINICALES		
13100	PARTICIPACION DE UTILIDADES A LOS .TRABAJADORES		
13110	TOTAL		
13120	SALARIOS BASE PARA LA RETENCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		784862
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPANIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	08 - CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y FISCAL PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1990	1991	1990
13150	RESULTADO NETO DEL EJERCICIO	-295117	-134180
13190	MAS MENOS EFECTO DE LA INFLACION DEL BOLETIN B-10	305181	231492
13170	RESULTADO NETO HISTORICO	40044	97332
13180	MAS INGRESOS FISCALES NO CONTABLES	325099	294378
13190	MAS DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES	2891534	1367507
13200	MENOS DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES	-2857494	-1557481
13210	MENOS INGRESOS CONTABLES NO FISCALES	-33642	-15344
13220	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PERDIDA EN ENAJENACION DE ACCIONES	105541	218392
13230	PERDIDA EN ENAJENACION DE ACCIONES		-28999
13240	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL		
13250	AMORTIZACION DE PERDIDAS DE EJERCICIOS ANTERIORES		
13280	RESULTADO FISCAL	105541	180423
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPANIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	08 - INGRESOS FISCALES NO CONTABLES DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	PARCIAL	TOTAL
13270	GANANCIA INFLACIONARIA	325099	
13280	INTERESES ACUMULABLES		
13290	UTILIDAD FISCAL EN VENTA DE ACCIONES		
13300	UTILIDAD FISCAL EN VENTA DE ACTIVOS FIJOS		
13310	ANTICIPOS DE CLIENTES		
13330	TOTAL		325099
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	08 - DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	PARCIAL	TOTAL
13340	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	57939	
13350	IMPUESTO AL ACTIVO		
13360	PARTICIPACION DE UTILIDADES	14938	
13370	MULTAS		
13380	GASTOS NO DEDUCIBLES	106768	
13390	DEPRECIACION CONTABLE	66030	
13400	PROVISIONES		
13410	ESTIMACIONES		
13420	PERDIDA CONTABLE EN ENAJENACION DE ACCIONES		
13430	COSTO DE VENTAS	2443839	
13440	INTERESES DEVENGADOS A CARGO		
13450	AMORTIZACIONES	13	
13460	COSTO O PERDIDA CONTABLE EN VENTA DE .ACTIVOS		
13470	HONORARIOS RENTAS E INTERESES DE .PERSONAS FISICAS NO PAGADAS AL .AL CIERRE DEL EJERCICIO		
13500	TOTAL		2691534
	LAS PARTIDAS NO DEDUCIBLES SE CONTABILIZAN EN		
13520	GASTOS DE FABRICACION		
13530	GASTOS DE VENTA		
13540	GASTOS GENERALES	106768	106768
13550	GASTOS DE ADMINISTRACION		
	LA DEPRECIACION CONTABLE SE INTEGRAS POR		
13560	GASTOS DE FABRICACION	7479	7479
13570	GASTOS DE VENTA		
13580	GASTOS GENERALES	60573	60573
13590	GASTOS DE ADMINISTRACION		
	GUILLERMOL MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV			
INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	08 - DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	PARCIAL	TOTAL
13600	COMPRAS	1550670	
13601	MAQUILAS	281956	
13610	MANO DE OBRA	387509	
13620	GASTOS DE FABRICACION	305055	
13630	DEPRECIACION FISCAL	180311	
13640	AMORTIZACION FISCAL	869	
13650	COSTO O PERDIDA FISCAL EN VENTA DE ACTIVO		
13660	PERDIDA INFLACIONARIA	182136	
13670	INTERESES DEDUCIBLES		
13680	CARGOS A PROVISIONES		
13690	CARGOS A ESTIMACIONES		
13700	HONORARIOS RENTAS E INTERESES DE PERSONAS FISCALES QUE AFECTARON RESULTADO DEL EJERCICIO ANTERIOR PAGADOS EN ESTE EJERCICIO		
13710	ANTICIPOS DE CLIENTES DEL EJERCICIO ANTERIOR		
13720	TOTAL		2857484
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV			
INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	08 - INGRESOS CONTABLES NO FISCALES DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	PARCIAL	TOTAL
13740	INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	33842	
13750	UTILIDAD CONTABLE EN VENTA DE ACCIONES		
13760	UTILIDAD CONTABLE EN VENTA DE ACTIVOS		
13770	VENTAS ANTICIPADAS ACUMULADAS EN EL EJERCICIO ANTERIOR Y DEVENGADOS EN ESTE EJERCICIO		
13780	CANCELACION DE ESTIMACIONES		
13790	CANCELACION DE PROVISIONES		
13800	INGRESOS POR DIVIDENDOS		
13810	TOTAL		33842
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE CONCEPTO DATOS A PROPORCIONAR

08.-AMORTIZACION DE PERDIDAS DE EJERCICIOS ANTERIORES	MONTO ORIGINAL DE LA PERDIDA	FACTOR DE ACTUA- LIZACION	PERDIDA ACTUA- LIZADA	APLICACION AL EJER- CICIO QUE DICTAMINA	PERDIDA POR AMORTIZAR
EJERCICIO					
15000 1975					
15010 1976					
15020 1977					
15030 1978					
15040 1979					
15050 1980					
15060 1981					
15070 1982					
15080 1983					
15090 1984					
15100 1985					
15110 1986					
15120 1987					
15130 1988					
15140 1989					
15150 1990					
15160 1991					

GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV		DATOS A PROPORCIONAR	
INDICE	CONCEPTO	PARCIAL	TOTAL
	00 - CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DICTA MINADOS Y LOS DECLARADOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991		
13820	VENTAS	4552978	
13830	OTROS INGRESOS	15448	
13840	PRODUCTOS FINANCIEROS E INTERESES	36333	
13850	UTILIDAD CAMBIARIA		
13860	UTILIDAD POR POSICION MONETARIA	354753	
13870	INGRESOS TOTALES SEGUN ESTADO DE RESULTADOS		4956210
	MENOS:		
13880	EFFECTO POR ACTUALIZACION DE CIFRAS	-418004	
13890	UTILIDAD POR POSICION MONETARIA	-354753	
13900	INGRESOS HISTORICOS		4186453
	MAS:		
13910	GANANCIA INFLACIONARIA		325089
13920	INTERESES ACUMULABLES		
13930	ANTICIPOS DE CLIENTES		
13940	UTILIDAD FISCAL EN VENTA DE BIENES Y ACCIONES		
	MENOS:		
13950	PRODUCTOS FINANCIEROS E INTERESES		-33642
13960	UTILIDAD CAMBIARIA		
13970	ANTICIPOS DE CLIENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES		
13980	UTILIDAD CONTABLE EN VENTA DE BIENES Y ACCIONES		
14000	INGRESOS POR DIVIDENDOS		
14010	INGRESOS ACUMULABLES PARA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		4477880
	MAS:		
14020	PRODUCTOS FINANCIEROS E INTERESES GRAVADOS PARA IVA		33642
14030	COSTO FISCAL DE BIENES Y ACCIONES VENDIDOS		
14040	IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS		
14041	ANTICIPO DE CLIENTES RECIBIDOS		1947284
	MENOS:		
14050	GANANCIA INFLACIONARIA		-325069
14060	INTERESES ACUMULABLES		
14070	INGRESOS POR VENTA DE ACCIONES		
14071	ANTICIPOS DE CLIENTES FACTURADOS		-1253798
14080	INGRESOS DECLARADOS PARA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO		4879921
	GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO		
	14357		
	ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPANIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
		PARCIAL	TOTAL
	09 - CONCILIACION ENTRE LOS INGRESOS DICTAMINADOS Y LOS DECLARADOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991		
14090	VENTAS		
14100	OTROS INGRESOS		
14110	PRODUCTOS FINANCIEROS E INTERESES		
14120	UTILIDAD CAMBIARIA		
14130	UTILIDAD POR POSICION MONETARIA		
14140	INGRESOS TOTALES SEGUN ESTADO DE RESULTADOS		
	MENOS:		
14150	EFECTO POR ACTUALIZACION DE CIFRAS		
14160	UTILIDAD POR POSICION MONETARIA		
14170	INGRESOS HISTORICOS		
	MAS:		
14180	GANANCIA INFLACIONARIA		
14190	INTERESES ACUMULABLES		
14200	ANTICIPOS DE CLIENTES		
14210	UTILIDAD FISCAL EN VENTA DE BIENES Y .ACCIONES		
	MENOS:		
14220	PRODUCTOS FINANCIEROS E INTERESES		
14230	UTILIDAD CAMBIARIA		
14240	ANTICIPOS DE CLIENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES		
14250	UTILIDAD CONTABLE EN VENTA DE BIENES Y .ACCIONES		
14260	INGRESOS POR DIVIDENDOS		
14270	INGRESOS ACUMULABLES PARA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		
	MENOS:		
14280	OTROS INGRESOS		
14290	GANANCIA INFLACIONARIA		
14300	INTERESES ACUMULABLES		
14310	ANTICIPOS DE CLIENTES		
14320	UTILIDAD FISCAL EN VENTA DE BIENES Y ACCIONES		
14330	INGRESOS DECLARADOS PARA EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS		
	GUILLERMO MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA		

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR	
	10.- CONCILIACION DE REGISTROS CONTABLES CON LA DECLARACION DEL EJERCICIO Y CON LAS CIFRAS DICTAMINADAS RESPECTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991	PARCIAL	TOTAL
14340	SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR		-2086
	VALOR DEL LOS ACTOS O ACTIVIDADES		
14350	REALIZADAS A TASA DEL 15 %	322690	
14360	REALIZADAS A TASA DEL 10 %	1482578	
14370	REALIZADAS A TASA DEL 8 %		
14380	REALIZADAS A TASA DEL 0 %	140688	
14390	REALIZADAS A TASA DEL 20 %		
14395	EXENTOS	47655	4879921
14396	I.V.A. AL 20 %		
14397	I.V.A. AL 15 %	484348	
14398	I.V.A. AL 10 %	148258	
14399	I.V.A. AL 8 %		
14400	I.V.A. CALISADO		630608
14410	I.V.A. PAGADO EN ADUANAS POR IMPORTACION		
14420	I.V.A. ACREDITABLE POR COMPRA DE MERCANCIAS Y SERVICIOS		-405850
14430	IMPUESTO DEL EJERCICIO A CARGO		224750
14440	PAGOS PROVISIONALES MENSUALES		-303135
14445	DEVOLUCION DEL IVA		
14450	SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR		-2986
14460	SALDO A FAVOR		-81305

GUILLERMOL MARTINEZZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV

11.- EMPRESAS QUE CONSOLIDAN FISCALMENTE		DATOS A	PROPORCIONAR
RESUMEN DE CONSOLIDACION			
INDICE	CONCEPTO	IMPORTE PARCIAL	TOTAL
14470	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL CONSOLIDADA		
	MENOS:		
14480	PERDIDAS CONSOLIDADAS DE EJERCICIOS ANT.		
14490	RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO		
14500	IMPUESTO CONSOLIDADO		
	MENOS:		
14510	TOTAL DE IMPUESTO ACREDITABLE		
14520	SALDO A CARGO O A FAVOR		

GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO
14357
ANTONIO PEREZ VILLALVA

COMPAÑIA X SA DE CV						
CONCEPTO	CONCEPTO	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL INDIVIDUAL	% DE PARTICIPACION DE LA CONTROLADORA EN EL EJERCICIO ANTERIOR EN EL EJERCICIO			
R.F.C.	DENOMINACION SOCIAL					
GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO 14357 ANTONIO PEREZ VILLALVA						
COCIENTE POR CAMBIO DE PART. ACCIONARIA	PROMEDIO POR DIA DE PART. DEL EJERCICIO	DEL EJERCICIO MAS	MENOS	POR FUSION MAS	O ESCISION MENOS	
CONCEPTOS ESPECIALES DE CONSOLIDACION						
POR DESINCORPORACION MAS	TOTAL	TOTAL EN PROMEDIO DE PARTICIPACION	MENOS	MODIFICACION EN VARIACION DE PARTICIPACION MAS	MENOS	
TOTAL EN PROP POR MODIFIC	POR OPERACIONES DE LA CONTROLADORA AL 100 % MAS	PERDIDAS LOS EJERCICIOS ANT DE LAS QUE INCORPORAN	EJERCICIOS ANT DE LAS QUE SE DESINCORPORAN	PERDIDAS DE CONTROLADAS EXTRANJERAS SOLO 5 EJERC		
TOTAL	TOTAL EN PROM DE PARTICIPACION	UTILIDAD FISCAL CONSOLIDADA	PERDIDA CONSOLIDADA	IMPUESTO CORRESPONDIENTE POR CONTROLADA	IMPUESTO ACREDITABLE	
IMPUESTOS ACREDITABLES			IMPUESTOS ACREDITABLES			
IMPUESTO PAGADO DEL EXTRANJERO	IMPUESTO PAGADO POR DESINCORPORACION	IMPUESTO RETENIDO A CONTROLADAS	PAGOS PROVISIONALES	TOTAL DE IMPUESTOS ACREDITABLES	SALDO A CARGO (FAVOR)	

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE CONCEPTO

CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN) 1991 1990 1989 1988 1987 1986

14570 RESULTADO FISCAL (TIT. II)
 14580 I.S.R. (TIT. II Y VII)
 14590 P.T.U. (-)
 14600 NETO
 14610 GASTOS NO DEDUCIBLES (-)
 14620 PROVISION PRIMA ANT. DEDUC. (+)
 14630 CUFIN
 14640 DIVIDENDOS PERCIBIDOS (+)
 (1985-1990)
 14650 DIVIDENDOS PAGADOS
 (1985-1990)
 14660 CUFIN NETO
 14670 FACTOR DE ACTUALIZACION
 14680 CUFIN ACTUALIZADO
 14690 CUFIN TOTAL

GUILLERMO L MARTINEZ ZAMBRANO
 14357
 ANTONIO PEREZ VILLALVA

DATOS A PROPORCIONAR

1985 1984 1983 1982 1981 1980 1979 1978 1977 1976 1975

COMPAÑIA X SA DE CV

INDICE	CONCEPTO	DATOS A PROPORCIONAR		
		CIFRAS HISTORICAS	AJUSTE POR ACTUALIZACION	CIFRAS ACTUALIZADAS SEGUN ESTADOS FINANCIEROS
	INTEGRACION DE LAS CIFRAS REEXPRESADAS			
	INVENTARIOS			
16000	PRODUCTOS TERMINADOS			
16010	PRODUCCION EN PROCESO			
16020	MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES	419524	199129	619053
16030	ANTICIPO A PROVEEDORES	191074		191074
16040	ESTIMACION DE OBSOLECENCIA			
16050	TOTAL INVENTARIOS	610598	199129	809727
	ACTIVO FIJO			
16060	INMUEBLES MAQUINARIA Y EQUIPO			
16070	TERRENOS	1452	261505	262957
16080	EDIFICIO	213629	701637	915266
16090	MAQUINARIA	122315	905241	1027559
16100	EQUIPO DE TRANSPORTE	281136	469572	780708
16110	MOBILIARIO Y EQUIPO	28338	112916	141254
16120	TOTAL DE INMUEBLES MAQUINARIA EQUIPO	743000	2641497	3394797
16121	EQUIPO DE COMPUTO	94638	100553	195191
16122	HERRAMIENTAS Y MOLDES	1792	80073	81865
	DEPRECIACIONES			
16130	DEPRECIACION ACUMULADA DE EDIFICIOS	-29175	-307928	-337103
16140	DEPRECIACION ACUMULADA DE MAQUINARIA	-30674	-908993	-939667
16150	DEPRECIACION ACUMULADA DE EQUIPO DE TRANSPORTE	-99787	-499415	-599202
16151	DEPRECIACION ACUMULADA MOBILIARIA Y EQUIPO	-8503	-113242	121825
16152	DEPRECIACION ACUMULADA EQUIPO DE COMPUTO	-71724	-30113	-101837
16153	DEPRECIACION ACUMULADA DE HERRAMIENTAS Y MOLDES	-1792	-109252	-111044
16160	TOTAL DEPRECIACIONES	-211735	-1068843	-2180578
16170	TOTAL INMUEBLES MAQUINARIA Y EQUIPO NETO	531565	672654	1204219
	ACTIVOS INTANGIBLES			
16200	GASTOS PREOPERATIVOS			
16201	GASTOS DE INSTALACION	251	21357	21608
16210	INVESTIGACIONES DE MERCADO PATENTES Y MARCAS			
16220	AMORTIZACIONES	-121	-14081	-14182
16230	TOTAL DE ACTIVOS INTANGIBLES	130	7266	7426
	CAPITAL CONTABLE			
16250	CAPITAL SOCIAL	2500	244301	246801
16260	RESERVA LEGAL			
16270	APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS			
16280	UTILIDADES RETENIDAS (PERDIDAS ACUMULADAS)	227596	-810164	-582578
16290	EXCESO INSUFICIENCIA EN LA ACTUALIZACION DEL CAPITAL CONTABLE		1750103	1750103
16300	UTILIDAD (PERDIDA) DEL EJERCICIO	40044	-305161	-265117
16310	OTRAS CUENTAS DE CAPITAL			
16330	TOTAL DE CAPITAL CONTABLE	270130	879079	1149209

ESTADO DE RESULTADOS

16340	VENTAS NETAS	4138798	413860	4552678
16350	OTROS INGRESOS	14013	1433	15448
16360	TOTAL	4152811	415313	4568124
16370	COSTO DE VENTAS	-2443839	-401877	-2845716
16380	UTILIDAD BRUTA	1708972	13436	1722408
16390	GASTOS DE OPERACION			
16400	GASTOS GENERALES	-1620693	-608174	-2227867
16410	GASTOS DE ADMINISTRACION			
16420	GASTOS DE VENTA			
16430	TOTAL	-1620693	-608174	-2227867
16440	UTILIDAD DE OPERACION	79279	-654738	-575459
	COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO			
16460	INTERESES GANADOS	33842	2091	36333
16470	INTERESES CAUSADOS			
16480	RESULTADO CAMBIARIO			
16490	RESULTADO POR POSICION MONETARIA		354753	354753
16500	TOTAL	33842	357444	391086
16510	OTROS GASTOS Y PRODUCTOS			
16520	UTILIDAD ANTES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARTICIPACION DE UTILIDADES A LOS TRABAJADORES E IMPUESTO AL ACTIVO	112921	-297294	-184373
	PROVISIONES			
16530	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	-57899	-6373	-64312
16540	IMPUESTO AL ACTIVO			
16550	PARTICIPACION DE UTILIDADES A LOS TRABAJADORES	-14938	-1494	-16432
16560	TOTAL	-72877	-7867	-80744
16570	UTILIDAD NETA	40044	-305161	-265117
	GUILLERMO L. MARTINEZ ZAMBRANO			
	14357			
	ANTONIO PEREZ VILLALVA			

CONCLUSIONES: -

Para que los Estados Financieros cumplan con su propósito informativo, deben formularse con apego a un conjunto de normas que logren que la información que transmiten sea útil y confiable para los interesados en ella. Para que la información sea útil, debe ser significativa, relevante, veraz, comparable y oportuna. Para que sea confiable, debe ser producto de un sistema de información estable, objetiva y verificable y debe, por último haber sido objeto de dictaminación por un Contador Público independiente que exteme su juicio profesional acerca de la misma.

- En nuestro país, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, se ha abocado a la tarea de establecer las normas que deben satisfacer la información financiera que producen las empresas para cumplir con los requisitos de utilidad y confiabilidad. Estas normas están plasmadas en los Boletines de Principios de Contabilidad emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad y promulgadas por el Consejo Nacional Directivo del Instituto Mexicano de Contadores Públicos con el carácter de disposición fundamental y por lo tanto, normativa de la actuación de todos los Contadores Públicos asociados a él. Asimismo, El Instituto Mexicano de Contadores Públicos ha emitido a través de su Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoría y promulgado con el mismo carácter de disposición fundamental, las normas de auditoría que rigen la actuación del Contador Público al dictaminar Estados Financieros.

- En épocas inflacionarias los Estados Financieros Históricos ya no son un elemento informativo para la toma de decisiones ya que muestran activos, pasivos, capital y resultados, de diferentes fechas de adquisición, de inversiones y obligaciones contraídos ó aportaciones de capital, consecuentemente corresponden a diferentes poderes adquisitivos de moneda, y en resultados que se comparen ingresos actualizados con costos históricos.

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 los realmente generados, puesto que se están comparando pesos de hoy con costos y gastos de ayer, por otro lado se estarán mostrando entre otros, inventarios subvaluados, activos fijos y depreciación acumulada subvaluada, utilidades irreales, el capital contable no mostrará la pérdida del poder adquisitivo de la moneda y en forma general al estar basada la información financiera de una entidad en la contabilidad tradicional, puede provocar que, a nivel de accionistas, sindicato y en general, el público, dude de su credibilidad, pues aparentemente éstos reportan altas utilidades y contradictoriamente afrontan situaciones de falta de liquidez y escases de capital, por lo tanto, no pueden hacer frente a las demandas de dividendos de los accionistas, de mayores salarios a los trabajadores y de mejores precios al público consumidor. Por definición resulta imposible obtener ganancias en un período inflacionario porque la inflación representa la destrucción sistemática de la riqueza. Es indudable que ante este panorama la información financiera debe actualizarse para hacer frente a la época inflacionaria; además el auditor, al emitir su opinión deberá verificar si se cumplió con dicha disposición.

- Como consecuencia del fenómeno inflacionario las empresas deberán tomar una serie de medidas que permitan establecer políticas sanas para hacerle frente a este fenómeno. Así por ejemplo, sería conveniente no sustraer recursos mediante el pago de dividendos que estén basados en utilidades ficticias, lograr una estructura financiera más favorable teniendo pasivos monetarios, que superen a los activos monetarios, los excedentes de efectivo no tenerlos en inversiones monetarias, en general, establecer

políticas que permitan sostener a la empresa ante ésta situación inflacionaria. Una de las medidas, quizá la más importante, está en proceder a la reexpresión de la información financiera, tomando en cuenta los efectos de la inflación.

- Con el enfoque de un permanente proceso de investigación y evolución del Boletín B-10, y derivado de los cambios que han estado ocurriendo en la economía del País, se han emitido Cuatro Documentos de Adecuaciones, con el objeto de reflejar en los Estados Financieros información de mayor significado y calidad para la toma de decisiones.

Con estos Cuatro Documentos, se pretende adecuar algunas reglas contables, principalmente, que los Estados Financieros se expresen en pesos de un mismo poder adquisitivo, comparabilidad de los Estados Financieros, presentación de los conceptos del Capital Contable en el Balance General y eliminar la norma establecida de reconocer un gasto y un pasivo por riesgo cambiario, de acuerdo a la metodología de la paridad técnica.

- Por otro lado las autoridades fiscales también reaccionan ante el impacto de la inflación en la carga fiscal de los contribuyentes y en la Ley del Impuesto Sobre la Renta ya se reconoce la actualización de los Activos Fijos para efectos de la deducción de la depreciación reexpresada por lo cual existe ya un reconocimiento de la actualización por la inflación, determinado por el método de índices, también se reconocen los conceptos que reflejan el efecto de la inflación en el caso de la denominada Ganancia y Pérdida Inflacionaria, por lo cual si bien no son los mismos procedimientos para determinar dicha Ganancia ó Pérdida Inflacionaria, es muy similar a la Ganancia ó Pérdida Monetaria del Boletín B-10. Asimismo reconocen para efectos fiscales la actualización de Pérdidas Fiscales de ejercicios anteriores por amortizar, el ajuste de las acciones ó partes sociales dentro de los más importantes. En fin, de cualquier manera, sea a través de las Leyes Fiscales ó del Boletín B-10, el reconocimiento de la reexpresión, siempre será el mismo, es decir la aplicación de factores, obtención de resultados reexpresados, determinación de diferencias, los asientos de ajuste y la formulación de Estados Financieros Reexpresados,

deberá de hacerse de igual forma en base a cualquiera de las dos reglamentaciones, porque el objetivo será el mismo, corregir la información financiera y fiscal en épocas inflacionarias.

- El dictamen fiscal incluye dos puntos importantes, uno es la opinión profesional del Contador Público en relación con los Estados Financieros de una empresa, en la que afirma o niega si éstos presentan la situación financiera de la misma, de acuerdo a principios de contabilidad, y por otro lado incluyen las siguientes afirmaciones:

Se menciona en forma expresa cualquier omisión de las obligaciones del contribuyente y sus compromisos como retenedor, que resultaron de la aplicación de sus pruebas selectivas.

Que los bienes y servicios adquiridos por el contribuyente fueron recibidos y prestados.

Que se verificaron el cálculo y entero de los impuestos.

Se manifiesta haber revisado las declaraciones complementarias, el cálculo y pago de la participación de utilidades a los trabajadores, estímulos fiscales, en su caso la responsabilidad solidaria en enajenación de acciones, fluctuaciones cambiarias y transacciones entre partes relacionadas. Ambas opiniones se realizan conforme a normas de auditoría generalmente aceptadas. Los alcances y naturaleza de las pruebas están encaminadas a obtener evidencia competente y suficiente que apoyen las afirmaciones.

- Uno de los beneficios que tiene el dictamen fiscal, principalmente para las autoridades fiscales es que a partir de los ejercicios fiscales que terminaron en Diciembre de 1990, se hace obligatorio que determinado tipo de contribuyentes dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales. Previamente a la presentación del dictamen fiscal ante la autoridad, deberán corregirse todas aquellas omisiones o errores detectados en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, como contribuyente o retenedor

independientemente de su monto o naturaleza. De no hacerse las correcciones determinadas, el auditor deberá incluir éstos hechos en su informe.

- Los plazos normales establecidos en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación vencen el 31 de Marzo y 31 de Julio, para aviso y presentación respectivamente, pero para los dictámenes que terminaron al 31 de Diciembre de 1991, se prorrogó el plazo hasta el 31 de Diciembre de 1992.

- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal han dictado reglas para la presentación de la información financiera por el ejercicio fiscal de 1991, en discos magnéticos flexibles sin opción a ser presentada en el cuaderno tradicional y cumplir con la nueva reglamentación de acuerdo al instructivo para la integración y presentación de los documentos que debe contener el dictamen. La información que requieren las autoridades fiscales como apoyo al dictamen que emite el Contador Público independiente, es muy cambiante, ya que año con año la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal, solicita un mayor número de información financiera, análisis, relaciones, integraciones, conciliaciones, etc., con la cual la opinión del Contador Público queda totalmente minimizada, ya que la simple firma autógrafa al calce de un estado financiero, debería respaldar la veracidad del informe o dictamen.

- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público conserva intacta sus facultades de comprobación respecto a los contribuyentes con estados financieros dictaminados, y la revisión de los dictámenes fiscales la puede efectuar en forma previa o simultánea al ejercicio del resto de sus facultades de comprobación. Es decir, que la presentación del dictamen fiscal no releva al contribuyente de la posibilidad de recibir una auditoría directa por parte de las autoridades hacendarias.

- Las autoridades fiscales tienen facultades para imponer sanciones al Contador Público que no cumpla con las disposiciones y reglas relativas a la emisión del dictamen fiscal. Dichas sanciones van desde la suspensión temporal hasta la cancelación del registro del Contador Público, lo que lo inhabilita para emitir dictámenes fiscales.

Obviamente, de darse el caso anterior, la autoridad hacendaria procederá a efectuar una revisión directa en el domicilio del contribuyente.

- Como consecuencia de la presentación del dictamen fiscal ante la autoridad hacendaria, es importante vigilar los siguientes aspectos:

Deben conservarse perfectamente ordenados todos los registros y archivos relacionados con las operaciones del ejercicio dictaminado.

La información anterior debe conservarse de una manera eficientemente accesible, de tal suerte que permita su disponibilidad para proporcionar información adicional que pudiera ser requerida por la autoridad fiscal.

Debe atenderse en forma oportuna los requerimientos de información que solicite la autoridad, directamente al contribuyente o a través del Contador Público.

- En forma general la presentación del Dictamen Fiscal implica la manifestación de la buena voluntad del contribuyente de cumplir cabalmente con sus obligaciones fiscales. Por ello, es muy importante mantener consistentemente, la voluntad del contribuyente cumplido.

BIBLIOGRAFIA

- "LA REEXPRESIÓN DE ESTADOS FINANCIEROS Y EL BOLETÍN B-10". DOMÍNGUEZ OROZCO JAIME EDICIONES FISCALES ISEF, S. A.
- "BOLETÍN B-10 Y SUS CUATRO DOCUMENTOS DE ADECUACIONES". INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C.
- "PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS". INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C.
- "NORMAS Y PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA". INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C.
- DICCIONARIO "PRÁCTICO LAROUSSE". EDICIONES LAROUSSE.
- "CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN". EDITORIAL DOFISCAL EDITORES. EDICIÓN 1992.
- "REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN". EDITORIAL DOFISCAL EDITORES. EDICIÓN 1992.
- "COMPILACIÓN FISCAL". DOFISCAL EDITORES. EDICIÓN 1992.
- "PLÁTICA DE EL DICTAMEN FISCAL EN DISCO MAGNÉTICO". IMPARTIDO POR EL COLEGIO DE CONTADORES PÚBLICOS DE MÉXICO, A. C. 13 DE NOVIEMBRE DE 1992.
- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE LOS DÍAS 31 DE MARZO, 13 Y 30 DE ABRIL, 29 DE JUNIO Y 30 DE NOVIEMBRE DE 1992

Anexo I

Compania X, S.A. de C.V.

Reporte de Desempeño de Ingresos de Salario y Seguridad

ANEXO AL XI DE DICIEMBRE DE 1991

FORMA
819-02
6-2-91

Mes	Día	Pa	Sal	S.S.P.T.	Fondo de Seguro
					Patronal
					de
					Empleado
Enero	11/01/91	43107	1610311	211794	11/00/91 Comex
Febrero	12/01/91	62193	242752	300159	11/00/91 Comex
Marsa	02/01/91	62157	242752	277124	11/00/91 Comex
Abril	30/01/91	74182	242752	261167	13/00/91 Comex
Mayo	17/01/91	74182	242752	274144	11/00/91 Comex
Junio	30/01/91	74182	242752	277124	11/00/91 Comex
Julio	30/01/91	74182	242752	277124	12/00/91 Comex
Agosto	01/01/91	67166	232746	261164	10/00/91 Comex
Septiembre	31/01/91	74182	242752	274144	11/00/91 Comex
Octubre	31/01/91	74182	242752	274144	11/00/91 Comex
Noviembre	31/01/91	74182	242752	274144	10/00/91 Comex
Diciembre	13/01/91	127132	607152	674122	11/00/91 Comex

74182 242752 274144 274144

De y Desempeño Mensual Puntual
de Salario y Seguro

PC-1 1/2

Compañía X, S.A. de C.V.
 Cuenta de Desembolsos de Inversión y Gastos y Gastos
 Análisis al 31 de Diciembre de 1970

25 P. 11-
 16.000

FORMA 202 419
 602 0472

Cuentas de Gastos		Análisis de Inversión Desembolsos con los Pasivos	
1	2	3	4
5	6	7	8
9	10	11	12
13	14	15	16
17	18	19	20
21	22	23	24
25	26	27	28
29	30	31	32
33	34	35	36
37	38	39	40
41	42	43	44
45	46	47	48
49	50	51	52
53	54	55	56
57	58	59	60
61	62	63	64
65	66	67	68
69	70	71	72
73	74	75	76
77	78	79	80
81	82	83	84
85	86	87	88
89	90	91	92
93	94	95	96
97	98	99	100

PE-1 2/2

COMUNIDAD X S.A. de C.V.
 RESUMEN Y CONSOLIDACION DE LA BALANZA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1971
 MONEDA DE 200 PESOS MEXICANOS DE 1971

FORMA B.C. 112
 C.F. 112

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
DESCRIPCION DEL VALOR	ESTADO	RECURSOS	GRUPO	TOTAL	ESTADO	NETO	GRUPO	RECURSOS	ESTADO	NETO	RECURSOS
TRANSACCIONES	DE	DE	DE	DE	DE	DE	DE	DE	DE	DE	DE
10	1/1/71	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1/1/71	1,000,000	1,000,000
20	12/31/71	7,123,576	1,420,972	1,420,972	22,928,000	11,076,320	11,711,720	11,711,720	12/31/71	11,711,720	11,711,720
30	4/26/72	225,723	1,271,771	1,271,771	1,271,771	2,543,542	11,076,320	12,599,862	12/31/71	12,599,862	12,599,862
40	4/26/72	911,147	1,071,621	1,071,621	21,928,000	11,076,320	12,599,862	12,599,862	12/31/71	12,599,862	12,599,862
50	11/25/71	2,271,771	1,271,771	1,271,771	21,928,000	11,076,320	12,599,862	12,599,862	12/31/71	12,599,862	12,599,862
60	11/21/71	1,071,621	1,071,621	1,071,621	21,928,000	11,076,320	12,599,862	12,599,862	12/31/71	12,599,862	12,599,862
11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720 11,711,720											

Reconciliacion de Cuentas de I.M.S.S.
 DIFERENCIA CONTRA LA RECIBIDA EN
 LAS CUENTAS DE RESERVA.

ANEXO DE LA BALANZA AL 31 DE DICIEMBRE DE 1971

TITULO DE RESERVA DE PROVISIONES 11,711,720
 Cuentas de Reserva para Comision 3,504,220
 15,215,940

1/1/71 11,711,720

1/1/72 11,711,720

DIFERENCIA 0

Notas

Resumen de I.M.S.S. en:

Cuentas de Provisiones (10) < 11,711,720 >

Cuentas de Comision (40) < 3,504,220 >

Otras Cuentas Ingresos (50) < 3,000,000 >

0

DE = DIFERENCIA DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1971
 DE = SUMA Y CANCELACION VERIFICADA.

PE-2

Compañía X, S.A. de C.V.
 Cuenta General de Ingresos y Pagos Fines

ACT 258
 CIE 458

Mes	Tipo de Ingresos	Fecha de Recibo	Importe	Detalle
Enero	0	11/Jan/91	0	Amort de Hacienda Realizada en las cuentas de resultados contra las declaraciones personales
Febrero	1481	11/Febr/91	1481	0
Marzo	0	11/Mar/91	0	Gastos de Fomarcos 36125 Gastos de Administración 221900
Abril	36190	12/Apr/91	36190	219295 ✓
Mayo	0	11/May/91	0	0
Junio	0	11/Jun/91	0	0
Julio	2670	12/Jul/91	2670	0
Agosto	1190	12/Ago/91	1190	0
Septiembre	2570	11/Sept/91	2570	Tasa de Retención 21020
Octubre	3670	11/Oct/91	3670	Imposto al IVA 3670 ✓
Noviembre	3670	11/Nov/91	3670	Imposto al IVA 3670 ✓
Diciembre	0	12/Dic/91	0	Diferencia por los 975 ✓
				<u>975 ✓</u>
				Amort del Pago de Imposto en las declaraciones de 91
				Pagos al Edo. 0
				Declaración de 91 0
				Diferencia 0 ✓
DE = Declaraciones Personales por la Empresa y - Sonos y Cuentas Verificadas				PE-3

Compañía X, S.A. de C.V.

Planta Fertilizante del Estado de Yucatán

Año: 1952

Mes	Ventas de 1951	1952	Total	Reventas de 1951	Ventas de 1952	I. V. A. de 1951	I. V. A. de 1952	Total	Saldo a favor	Saldo a contra	Fecha	Luces de Recorrido
Enero	302,174.41	202,244.41	504,418.82	15,718,947	376,021.07	2,400,000	11,302,947	13,702,947	27,500,000	6,674,604	11/20/52	Balance
Febrero	272,227.77	375,227.77	647,455.54	4,020,072	363,247.71	7,172,444	4,652,222	11,824,666	4,652,222	5,172,444	11/10/51	Balance
Marcho	171,501.50	317,171.50	488,673.00	11,971,171	113,971,225	21,971,000	11,971,171	23,942,171	11,971,171	12,000,000	11/20/51	Balance
Abril	377,221.40	377,221.40	754,442.80	11,971,171	31,221,222	55,221,000	11,971,171	67,192,171	11,971,171	55,221,000	11/20/51	Balance
Mayo	171,221.45	171,221.45	342,442.90	11,971,171	21,221,222	21,221,000	11,971,171	33,192,171	11,971,171	21,221,000	11/20/51	Balance
Junio	171,221.45	171,221.45	342,442.90	11,971,171	21,221,222	21,221,000	11,971,171	33,192,171	11,971,171	21,221,000	11/20/51	Balance
Julio	221,221.45	221,221.45	442,442.90	11,971,171	21,221,222	21,221,000	11,971,171	33,192,171	11,971,171	21,221,000	11/20/51	Balance
Agosto	271,221.45	271,221.45	542,442.90	11,971,171	21,221,222	21,221,000	11,971,171	33,192,171	11,971,171	21,221,000	11/20/51	Balance
Septiembre	221,221.45	221,221.45	442,442.90	11,971,171	21,221,222	21,221,000	11,971,171	33,192,171	11,971,171	21,221,000	11/20/51	Balance
Octubre	271,221.45	271,221.45	542,442.90	11,971,171	21,221,222	21,221,000	11,971,171	33,192,171	11,971,171	21,221,000	11/20/51	Balance
Noviembre	221,221.45	221,221.45	442,442.90	11,971,171	21,221,222	21,221,000	11,971,171	33,192,171	11,971,171	21,221,000	11/20/51	Balance
Diciembre	271,221.45	271,221.45	542,442.90	11,971,171	21,221,222	21,221,000	11,971,171	33,192,171	11,971,171	21,221,000	11/20/51	Balance

	1951	1952	Total
Ventas	3,021,744.10	3,752,277.77	6,774,021.87
Reventas	15,718,947.00	376,021.07	16,094,968.07
Ventas Netas	3,021,744.10	3,752,277.77	6,774,021.87
Per la Tasa de Tipo	4,178	8,172	12,350
Impuesto Consumo	20,221,155	57,462,374	77,683,529
I. V. A. Acumulacion de Gastos	3,960,000		3,960,000
I. V. A. a Favor del Eje Acorde	11,240,000		11,240,000
Total de I. V. A. por Abonar	39,160,000		39,160,000
Impuesto Consumo	5,111,171		5,111,171
Impuesto a Consumo	11,971,171		11,971,171
Impuesto Pagar en el Mes	21,221,000		21,221,000
Saldo a Favor del Estado	12,221,411		12,221,411

De: Declaraciones Presentadas por la Compañía
 de Sucesos y Revisión Verificadas

PE 4

Compañía X, S.A. de C.V.

Planilla de Pagos Periódicos del 2º a las Acciones.

Auxilio N. 31 - Diciembre de 1991

FORMA
NÚM. 817-252
CÓD. 812-242

MES	IMPORTE	PERÍODO	LEGAJE DE COMPAÑIA		
Enero	230,455	11-1989-91		Actualización del Impuesto al Activo Dedicado	
Febrero	230,455	11-1989-91		Al 31 de Diciembre de 1990.	
Marzo	230,455	11-1989-91		Impuesto a/Retenido en 1990	12,313.22
Abril	230,455	12-1989-91			
Mayo	230,455	12-1989-91		Forma: $\frac{230,455 \times 12}{12} = 2,304,550$	6,125
Junio	230,455	11-1989-91			17,910.98 ✓
Julio	230,455	12-1989-91			3,12
Agosto	230,455	12-1989-91		S/ Acreditación	1,857.28 ✓
Septiembre	230,455	11-1989-91		S/ Compañía	2,304,550
Octubre	230,455	11-1989-91		Diferencia pagada a H.A.S.	1,857.28 ✓
Noviembre	230,455	10-1989-91			
Diciembre	230,455	12-1989-91			
	<u>3,125,710</u>				

Lo Sumo y Cabeza Votacion

DE DECLARACIONES PERIÓDICAS por la Compañía

PE-1

COMPAÑIA X S.A. de C.V.
 PRUEBA DEL 12% A LOS ACTIVOS ANUAL
 ADICIONADA AL 31- DICIEMBRE DE 1991

IMPORTE \$ 7. 033.
 MONEDA \$ 24.2

1							
2		<u>Activos</u>	<u>Pasivos</u>				
3							
4		Cuentas	29687685				
5		CIENTES	194144454				
6		Deudas x Cobrar	21548219				
7		INVENTARIOS	582377223				
8		Deudas Diferidas	60021372				
9		FUNDACIONES Y EMPEÑOS	43155429	2061	245	522	✓
10							
11		Movimiento y Equipo	110221365				
12		Equipo de Oficina	5468234				
13		Equipo de Transporte	1499520	307	546	959	✓
14							
15		TOTAL DE ACTIVOS		2371	076	481	✓
16							
17		<u>DEUDAS</u>					
18							
19		ACCIONES DIVERAS	5762299				
20		PROVISIONES	52356718				
21		Deudas x Pagar	21175222	841	114	304	✓
22							
23		BASE		1530	022	110	✓
24							
25		Impuesto				X 2%	
26							
27		Impuesto Anual				3060	444
28							✓
29							
30		Pagos Provisionales				27365	994
31							
32							
33		Impuesto a Favor s/No				2765	496
34							✓
35							
36							
37							
38							
39							
40							
41		✓ = SUMAS y Cálculos Verificados					
42							

PE-8

COMPANIA X, S.A. de C.V.
 PUEBLO DE LOS ANGELES FISCALES
 AUDITORIA de 31- DICIEMBRE 1991

907. 03.92
 6792. 492

Rendimiento Fiscal Pendiente de Auditoria
 de 31- DICIEMBRE de 1990

@ 48085.506

Por:

Factos de Autorizaciones

I.M.P.E. DICIEMBRE 1990 = 25497.7
 I.M.P.E. JUNIO 1990 = 22256.7

1.1282

531,083.86

Menos:

Autorizaciones de Rendimientos Fiscales
 en el Ejercicio de Enero-Dic-1991

(65992.81)

Rendimiento Fiscal Pendiente de Auditoria

471,608.18

S = Sumas y Restos y Cuentas Auspiciadas
 C = COTEJAO en Auditoria Auspiciada

PE - 9

Compania X S.A. de C.V.
 Paises de Tercera P.T.U.
 Guatemala en 31-12-1997

Forma: 107-0312
 Libro: 002-000

	CIFRAS CONTABLES	CIFRAS FINALES	CIFRAS P.T.U.
INGRESOS			
VENTAS	421127502	421127502	421127502
REGRESOS y DEDUCCIONES a VENTAS	(41227000)	(41227000)	(41227000)
DEMANDAS SOCIALES a VENTAS	(1200000)	(1200000)	(1200000)
OTRAS INGRESOS	1000000	2000000	1000000
GRANDEZA INTERCOMUNAL	0	1000000	0
INTERES ARRENDABLES	0	0	0
TOTAL DE INGRESOS	423000000	417000000	423000000
DEDUCCIONES			
COSTO DE VENTAS	268227333	0	0
CARGOS ALIENOS	0	15000000	15000000
GASTOS DE FINANCIAMIENTO	0	16000000	16000000
GASTOS DE VENTA	10000000	10000000	10000000
GASTOS DE ADMINISTRACION	20000000	20000000	20000000
GASTOS FINANCIEROS	1000000	1000000	1000000
OTROS GASTOS	20000	20000	20000
DEBELO INTERCOMUNAL	0	2000000	0
DEBELO ALIENOS	0	1000000	0
DEBELO CONTABLES	0	(2000000)	0
GASTOS DE DEPRECIACION	0	(3000000)	(3000000)
GASTOS DE FINANCIAMIENTO	0	(5000000)	(5000000)
GASTOS DE VENTA	0	(1000000)	(1000000)
GASTOS DE ADMINISTRACION	0	(1000000)	(1000000)
DIVIDENDOS	0	(1000000)	(1000000)
TOTAL DE DEDUCCIONES	268227333	420000000	388000000
Utilidad Contable, Fiscal y Base para P.T.U.	447722667	(3000000)	355000000

✓ = Sumas y Calculos Verificados.

PE 10