



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN



**"IMPUESTOS FEDERALES. REGIMEN FISCAL DE
AUTOPISTAS CONCESIONADAS"**

TRABAJO DE SEMINARIO

PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A :

ALFONSO MARTIN DUARTE MARTINEZ

ASESOR: C.P. ROMEO RUIZ RUIZ

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO, DICIEMBRE 1994

**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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: OFICIO DE TERMINACION
DE LA PRUEBA ESCRITA.

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
PRESENTE

ATN: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S.-C.

Con base en los art. 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes, informo a ud., que ha sido concluido el trabajo de Seminario: Impuestos Federales. Régimen Fiscal de Anticipistas Concesionadas.

que presenta el pasante: Alfonso Martín Duarte Martínez
con número de cuenta: 8521123-2 para obtener el TITULO de:
Licenciado en Contaduría

Bajo mi asesoría, cubriendo los requisitos académicos.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautilán-Izcalli, Edo. de Méx., a 29 de Noviembre de 199 4.

G.F. ROMERO RUIZ RUIZ

NOMBRE Y FIRMA DEL ASESOR

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

[Firma]
Yo/Bo.
DEPARTAMENTO DE EXAMENES
PROFESIONALES
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

Con cariño y eterno agradecimiento a mi Mamá y Papá, los cuales siempre me apoyaron y animaron, para iniciar y terminar con este trabajo mis estudios, que no hubieran sido posible lograr, sin su apoyo.

Agradezco también a mis hermanos y a mis familiares, que siempre me alentaron para continuar y no decaer en este objetivo importante para mi vida personal.

I N D I C E

OBJETIVO	I
HIPOTESIS	II
INTRODUCCION	III
 CAPITULO 1 GENERALIDADES	
1.1. NECESIDADES SOCIALES	1
1.2. INFRAESTRUCTURA PROMOTOR DEL DESARROLLO ECONOMICO	2
1.3. PROGRAMA NACIONAL DE AUTOPISTAS	3
1.4. VALUACION DE LAS INVERSIONES DE CAPITAL	4
 CAPITULO 2 MARCO LEGAL DE LAS AUTOPISTAS CONCESIONADAS	
2.1. DEFINICION DE CONCESION	8
2.2. DISPOSICIONES LEGALES	8
2.3. TITULO DE CONCESION	10
 CAPITULO 3 REGIMEN FISCAL	
3.1. GENERALIDADES FISCALES	21
3.2. IMPUESTO SOBRE EL ACTIVO	23
3.3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	26
3.4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA (EROGACIONES EFECTUADAS)	28
 CONCLUSIONES	
BIBLIOGRAFIA	

O B J E T I V O :

Mostrar las disposiciones fiscales, así como los procedimientos y criterios autorizados que regulan las actividades relativas al giro de autopistas concesionadas.

H I P O T E S I S :

El determinar la correcta clasificación de las partidas fiscales y contables, de los rubros primordiales y característicos de las concesionadas, ayudan a identificar las necesidades sobre permisos y autorizaciones necesarios para tramitar ante las autoridades correspondientes, y evitar así, el pago de impuestos improcedentes en este giro de empresas y la deducibilidad de las erogaciones efectuadas en su período correspondiente.

INTRODUCCION :

Dentro de las necesidades sociales que afronta el país, es el de realizar infraestructura básica en medios de comunicación que promuevan el desarrollo social y económico del mismo. Una de las medidas optadas por el gobierno mexicano, es otorgar a la iniciativa privada el concesionamiento de carreteras para el pronto alcance de estos objetivos.

En este trabajo se trataran de dar a conocer los lineamientos legales y fiscales que envuelven este tipo de empresas, y bajo las cuales se regirán durante el periodo de concesión otorgado por el gobierno federal.

En el primer capitulo se hará mención, al origen, que dio el surgimiento a esta modalidad de empresas y sus consideraciones que habrá que efectuar sobre el riesgo de inversión que realizara y a las influencias del medio ambiente externo de las afecta en su desarrollo y crecimiento.

Posteriormente en el siguiente capitulo se mostraran los lineamientos legales que direccionan el comportamiento jurídico que habrá que seguir, al estar realizando un proyecto que proporcionara servicios públicos de interés general a través del concesionamiento federal.

Por ultimo en el tercer capitulo se comentaran y ejemplificaran a grandes rasgos las disposiciones fiscales sobre el Impuesto al Activo, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta , que son especiales a la concesión de autopistas por tratarse de un bien del dominio público y de uso común el cual temporalmente se detenta.

CAPITULO I

GENERALIDADES

1.1 NECESIDADES SOCIALES

En un mundo cada vez mas interrelacionado, se ha hecho mas tangible en los países, la necesidad de cambios profundos en lo social, político, económico y tecnológico. Esto ha provocado modificaciones en todos los órdenes de la actividad y actitud humana; destaca preponderadamente la aparición de nuevos esquemas de mercado que funcionan dentro de una globalización de la economía, obligado a adecuar y acelerar al desarrollo tecnológico en todos sus aspectos, buscando lograr una alta eficiencia y competitividad en los procesos productivos.

Adicionalmente al espíritu de cambio que recorre el país, es necesario disminuir la tasa de crecimiento a niveles sostenibles, ya que la población del mismo ha crecido exponencialmente desde finales de la revolución mexicana hasta 1990, en la que la tasa de crecimiento de la población fue estimada en 2.6 % correspondiente a un periodo de duplicación de 28 años; este fenómeno por sí mismo es generador de la demanda futura de infraestructura básica superior a la desarrollada en los últimos 60 años, para lo que se requerirá de la continuidad e implementación de novedosos esquemas de contratación, que permitan allegar los recursos financieros necesarios para tan gran tarea, la cuál deberá estar apoyada por cada uno de los sectores productivos que conforman el país, y lograr así la satisfacción de estas demandas que se aceleran día con día y que son de suma importancia para el adecuado desarrollo y crecimiento estructural.

1.2. INFRAESTRUCTURA: PROMOTOR DEL DESARROLLO ECONÓMICO

La infraestructura básica juega un papel central como sustento y elemento promotor del desarrollo económico; Esta se comporta de la misma forma que las inversiones de capital en una empresa privada; cuando un país invierte en infraestructura básica, la evolución que adquiere, medido en términos del producto interno bruto per cápita, se incrementa proporcionalmente a la inversión realizada.

Uno de los medios de comunicación y elemento estructural de México son las redes carreteras, cuya extensión era de 243 mil kilómetros, conformados por 153 mil kilómetros de caminos revestidos y de terracerías, más de 88 mil kilómetros de carreteras pavimentadas, de estos últimos 46 mil kilómetros corresponden a la red federal y 42 mil a redes estatales y rurales que por su aforo e importancia relativa son denominadas " la red prioritaria ", la cual enlaza a las principales ciudades del país a todas las capitales estatales y a los puertos marítimos.

Por las redes carreteras existentes circulan el 98 % de los pasajeros y el 60% de carga que se transporta a nivel nacional. El crecimiento del autotransporte ha sido superior al de la actividad económica en un 3 % ; ya que la primera, ha tenido un aumento del 6 % y la última tan solo del 3 %. (1)

Con el objeto de evitar el rezago y prevenir la demanda futura, se requiere cumplir con el programa nacional de autopistas ya que se estima que durante el período 1995-2000 el país requerirá 6 mil kilómetros y completar la modernización de la red federal para lo que el gobierno federal podrá concesionar a la iniciativa privada las que sean rentables y construir los caminos vecinales y carreteras secundarias que no son atractivas para los inversionistas por no ser viables financieramente. Por otro lado

(1) Ica construcción pesada. Proyectos carreteros para concesionarios. cl.2a. México. 1994 pág.88.

atención especial requiere en el futuro el mantenimiento de las carreteras federales del país, ya que el sacrificio económico de las generaciones pasadas se está esfumando, lo que es peor aun, dado que partes de las redes viales se financiaron con créditos externos a largo plazo, también se están perdiendo el sacrificio económico de las generaciones futuras las cuales no tendrán la ocasión de aprovechar los beneficios de los créditos comprometidos en el pasado y sin embargo tendrán que responsabilizarse por su pago.

Para evitar la pérdida del patrimonio en el corto plazo se podría considerar la participación de la iniciativa privada en la rehabilitación, conservación y mantenimiento, bajo esquemas financieros de crédito a corto, mediano y largo plazo o bien bajo el sistema de concesión buscando la rentabilidad de inversiones. Para lograr cualquier opción de la fuente de repago se presume de la comprensión de la magnitud del problema y de la voluntad política para realizarlo

1.3 PROGRAMA NACIONAL DE AUTOPISTAS

La decisión política realizada en el presente sexenio (1988 - 1994) es fomentar el programa nacional de carreteras, con el objeto de crear un sistema de transporte que comunique en forma fluida y eficiente a los costos de producción con los de consumo, facilitando la circulación de pasajeros, el abasto oportuno de insumos y la adecuada distribución de productos a lo largo del territorio nacional, en forma paralela se estaría logrando un crecimiento y desarrollo económico nacional.

Precisamente una de las herramientas que el gobierno federal está manejando para llevar a cabo este esquema carretero son la concesión para la construcción, explotación y conservación de las carreteras de cuotas.

En 1989 con el Plan Nacional de Desarrollo y el mencionado anteriormente se hizo necesaria la participación de la iniciativa privada en la construcción, debido a que sus recursos fiscales no son tan grandes como para cubrir los desembolsos tan cuantiosos que se requieren en estos casos. Por otro lado era necesario contar con autopistas de alta especificación, buscando que las exportaciones mexicanas no tuvieran en las carreteras nacionales un obstáculo para ser competitivas, pues la terminación de la red carretera de 1994 coincide con la fecha prevista para la entrada en vigor del Tratado de Libre Comercio.

La concesión de autopistas significa para los particulares la oportunidad de participar como empresario inversionista ya que toma a su cargo el riesgo financiero y el de operación. Este riesgo de operación es el tradicional del empresario como inversionista pero en este caso el reto principal consiste en encontrar la estructura financiera que le permitan apalancamiento por cantidades considerables y condiciones que permitan que la fuente de pago sean las tarifas pagadas por los usuarios.

1.4. VALUACIÓN DE INVERSIONES DE CAPITAL

Para poder competir y garantizar la inversión de riesgo que se corre con este tipo de infraestructura deben considerarse y plantearse nuevos enfoques de gestión para reestructurar, promover, y concursar en proyectos de concesión.

Los elementos que comprenden esta valuación de inversiones de capital son:

- 1) Estratégico.*
- 2) Técnico*
- 3) Administrativo y de sistemas.*

1. El marco estratégico empresarial comprende el conjunto de objetivos, política

empresarial y factores del medio ambiente externo que son determinantes para el crecimiento y desarrollo de la empresa.(2)

La empresa como el motor económico de una Nación para crear riqueza, su manejo y éxito requiere de un marco de análisis y decisión global que es útil en un ambiente económico incierto y competitivo. La acción empresarial debe tener una finalidad, formalmente reconocemos tres superobjetivos o nivel estratégico en la empresa, que no dependen de los objetivos particulares de cada uno de los gerentes a considerar :

- a) Obtener utilidades en términos reales.*
- b) Reinvertir las utilidades para aspirar al crecimiento.*
- c) Y la supervivencia cuando las condiciones del medio económico no permiten otra cosa.*

Estas tres voluntades organizacionales tejen el trama del manejo estratégico de la empresa, definen el marco de la política empresarial y es el imperativo de la gerencia general.

Los factores objetivos que determinan la supervivencia de la empresa son:

- | | |
|--------------------------|-----------------------------|
| <i>1.- El producto</i> | <i>2.- El mercado</i> |
| <i>3.- La tecnología</i> | <i>4.- La competencia</i> |
| <i>5.- El capital y</i> | <i>6.- El factor humano</i> |

Cada elemento condiciona y limita la supervivencia de la organización, generalmente no existe una causa única de las dificultades de una empresa a menos de imputar éstas a la mala administración. Describiré brevemente cada uno de ellos.

1.- El producto: Una empresa que no se diversifica, nace, crece, se estanca y muere con su único producto.

2.- El mercado: cualquier cambio inesperado de la demanda amenaza la supervivencia de la empresa, un aumento súbito de la demanda atrae a la competencia y

(2) Olivinatto, Idalberto. Introducción a la teoría general de la administración. 3a.ed. Mac Graw Hill. México. 1992. pág.276

la organización corre el riesgo de entrar en una crisis de capital de trabajo.

3.- La tecnología: No se puede recuperar una demora tecnológica en un sector intensivo en capital, dado que requiere al mismo tiempo de inversiones en investigación y desarrollo; << debemos estar a la vanguardia >>.

4.-La competencia: los costos de los factores de producción favorecen a los productores de un país, un organismo no puede asegurarse su permanencia a menos que su estrategia industrial frente a la competencia se lo permita.

5.-El capital: Varios factores relacionados con el capital ponen en peligro la supervivencia de la empresa, la subcapitalización, capital de trabajo, costos de capital y división del patrimonio.

a) La subcapitalización que tiene como corolario el hiperendeudamiento.

b) La falta de capital de trabajo, que puede ser consecuencia de la subcapitalización o sobreendeudamiento.

c) El costo de capital, si es demasiado elevado, amenaza la viabilidad económica de la organización incapaz de invertir sus fondos a una tasa de rentabilidad intrínseca superior al costo de capital.

d) La división del patrimonio entre accionistas con objetivos divergentes puede bloquear las decisiones de inversión.

6.- Recursos Humanos: A los cinco factores de supervivencia enunciados anteriormente conviene agregar la calidad de la estrategia, y en consecuencia, la del equipo dirigente.

2.- Aspecto técnico: Comprenden el análisis del flujo de efectivo descontado a valor presente neto, es decir tomar en cuenta la capacidad de la empresa en su gestión administrativa de convertir sus recursos en excedente de efectivo, una vez que se ha hecho frente a los costos, gastos, créditos y pago de impuestos durante la vida de un proyecto en concesión y que en términos reales significaría un rendimiento para la

empresa. Esto se tendrá que realizar por medio de la creación de modelos estadísticos, diagramas de flujo, presupuestos etc., que ayuden a la toma de decisiones.

3.- Administrativos y de sistemas: Se debe tener un completo sistema de control en cada una de las fases de los proyectos, al inicio, puesto en marcha y al final del proyecto en su operación.

CAPITULO 2

MARCO LEGAL DE LAS AUTOPISTAS CONCESIONADAS

2.1. DEFINICIÓN DE CONCESIÓN

La Secretaria de Comunicaciones y Transporte define a la concesión de carreteras como la empresa encargada de la construcción, operación, explotación, mantenimiento de los caminos y puentes federales.

2.2. DISPOSICIONES LEGALES

Cuando hablamos de marco jurídico debemos entender que las actividades que le son propias a los individuos de una sociedad son reguladas por la misma sociedad a través de disposiciones normativas que expresa la forma en que esta resuelto regular las actividades de sus propios miembros. En el caso de las concesiones su concepción tiene diversas variantes ya que las actividades de los individuos ahora sujetos a concesión requieren un contrato con el estado o un acto administrativo de este último, según la tendencia liberal o intervencionista del propio Estado; es decir se maneja mediante una figura compleja no simple de encuadrar y con diferentes acepciones en razones de época y sistemas políticos.

Visto lo anterior y sin desconocer la importancia que el estudio de las figuras de otros países tendrá, para la modernización de esta actividad en nuestro país, nos concentraremos en el análisis del marco jurídico y mas adelante en el marco fiscal que determina nuestra actual legislación.

La Constitución Mexicana expresamente señala en su art.28 :

" El estado sujetándose a las leyes, podrá en casos de interés general, concesionar la prestación de servicios públicos o la explotación, uso y aprovechamiento de bienes de dominio público de la federación, salvo la excepción que las mismas prevengan. Las leyes fijaran las modalidades y condiciones que aseguren la eficacia de los bienes y evitarán fenómenos de concentración que contraríen el interés público . La sujeción a regímenes de servicio público se apegará a lo dispuesto por la Constitución y solo podrá llevarse a cabo mediante ley. "

De la disposición constitucional se desprende que la concesión solo abarca la prestación de servicios públicos, o la explotación, uso y aprovechamiento de bienes de dominio de la Federación existiendo, entre el primer caso. además de las relaciones entre estado y concesionario, las de ambos con el usuario quien, como miembro de la sociedad que ha encomendado al Estado la obligación de prestar servicios públicos; a diferencia de la concesión para la explotación, uso y aprovechamiento de bienes de dominio del Estado y Concesionario, ya que no existe usuario del servicio. En este último caso, la concesión se explica por la importancia, para el bienestar general, que significa la explotación racional de los bienes de la Nación, también encomendada al poder público y que puede satisfacer a través de concesiones a los particulares.

Teniendo como base inicial la constitución para el otorgamiento de concesiones de servicios públicos, la regulación de las mismas se encontraba en la Ley de Vías Generales de Comunicación la cual a partir del 22 de diciembre de 1993 publicado en el Diario Oficial de la Federación, se hizo público el decreto de la Ley de caminos, puentes y autotransporte federal abrogando de la primera ley citada 45 artículos y 44 de ellos quedaron sin efecto por lo que hace a la materia de vías generales de comunicación, no obstante, las concesiones otorgadas con anterioridad a esta ley

continuaran en los términos y condiciones pactados hasta que concluya su vigencia.

Con respecto a las concesiones la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal señala en su primer artículo lo siguiente: " La presente ley tiene por objeto regular la construcción, operación, explotación, conservación y mantenimiento de los caminos y puentes a que se refiere las fracciones I y V del artículo siguiente, los cuales constituyen vías generales de comunicación, así como los servicios de autotransporte federal que en ellos operan y sus servicios auxiliares."

Art.2." Para los efectos de esta ley , se entenderá por:

I. Caminos o carreteras:

a) Los que entronquen con algún camino de país extranjero.

b) Los que comuniquen a dos o más estados de la Federación: y

c) Los que en su totalidad o en su mayor parte sean construidos por la Federación: con fondos federales o mediante concesión federal por particulares, estados o municipios.

V. Puentes."

Una vez señalado los orígenes legales más importantes de las concesionarias establecidas en ley, pasaremos al siguiente punto de este capítulo, donde se establecen los lineamientos por los que se rigen de forma general y particular los proyectos concesionados otorgados por el gobierno federal.

2.3. TITULO DE CONCESIÓN.

La gestión de una empresa en concesión (proyecto de carretera o autopista), puede ser por convocatoria o por solicitud propia, tal y como lo señala la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal en su art.7 que dice: " Las concesiones a que se

refiere este capítulo se otorgarán mediante concurso público, conforme a lo siguiente:

I. La secretaría, por sí o a petición del interesado, expedirá convocatoria pública para que, en un plazo razonable, se presenten proposiciones en sobre cerrado, que será abierto en día prefijado y en presencia de los interesados.

Cuando exista petición del interesado, la Secretaría, en un plazo razonable, expedirá la convocatoria o señalará al interesado las razones de la improcedencia en un plazo no mayor de 90 días;

II. La convocatoria se publicará simultáneamente en el Diario Oficial de la Federación, en un periódico de amplia circulación nacional y en otro de la entidad o entidades federativas en donde de lleve a cabo la obra;

III. Las bases del concurso incluirán como mínimo las características técnicas de la construcción de la vía o del proyecto técnico, el plazo de la concesión, los requisitos de calidad de la construcción y operación; los criterios para su otorgamiento serán principalmente los precios y tarifas para el usuario, el proyecto técnico en su caso, así como las contraprestaciones ofrecidas por el otorgamiento de la concesión;

IV. Podrán participar uno o varios interesados que demuestren su solvencia económica, así como su capacidad técnica, administrativa y financiera, y cumplan con los requisitos que establezcan las bases que expida la Secretaría ;

V. A partir del acto de apertura de propuestas y durante el plazo en que las mismas se estudien y homologuen, se informará a todos los interesados de aquéllas que se desechen, y las causa principales que motivarán tal determinación:

VI. La Secretaría, con base en el análisis comparativo de las proposiciones admitidas, emitirá el fallo debidamente fundado y motivado, el cual será dado a conocer a todos los participantes. La proposición ganadora estará a disposición de los participantes durante 10 días hábiles a partir de que se haya dado a conocer el fallo, para que manifiesten lo que a su derecho convenga; y

VII. No se otorgará la concesión cuando ninguna de las proposiciones presentadas cumplan con las bases del concurso o por caso fortuito o fuerza mayor. En este caso, se declarará desierto el concurso y se procederá a expedir una nueva convocatoria."

Concluido el concurso y habiendo emitido el fallo la Secretaria a favor de alguna constructora, esta tendrá las siguientes obligaciones por la concesión de una carretera o autopista :

- A) Obligaciones financieras
- B) Obligaciones de operación
- C) Obligaciones relacionadas con la inspección
- D) Obligaciones con la ejecución de la obra
- E) Obligaciones corporativas

A) Dentro de las obligaciones financieras tenemos las siguientes:

1.- Poner a disposición de la Secretaría de Comunicaciones y Transporte (S.C.T.) un porcentaje del costo total de la obra que se destina a:

1.1. Los gastos del proyecto y liberación del derecho de vía.

1.2. La supervisión, control y entrenamiento del personal técnico.

2.- Pagar a la S.C.T. un porcentaje de los ingresos tarifados (sin incluir iva) dentro de los 30 días naturales al cierre del ejercicio.

3.- Constituir una garantía (por lo general una fianza) para garantizar el cumplimiento de cada una de sus obligaciones.

4.- Constituir un fondo de reserva con aportaciones anuales que se desatinaran a trabajos de reconstrucción de la carretera.

5.- Ejecutar con recursos propios, en el caso que los volúmenes de tránsito provoquen

la ejecución anticipada de los programas de reconstrucción, en las obras en esta materia y previa autorización de la S.C.T., se podrá utilizar la reserva constituida.

6.- Entregar a al S.C.T. los estados financieros anuales auditados cuando dicha Secretaría lo requiera.

7.- Solicitar prórroga en el caso que el tránsito real no hubiera sido el esperado, para obtener la recuperación total de la inversión efectuada, previa presentación de estudios necesarios que justifiquen tal hecho.

8.- Entregar al gobierno federal la parte del ingreso marginal derivado de la explotación de la carretera en el caso de que se supere la proyección del tránsito garantizado.

B) De las obligaciones en la operación se tienen:

1.- Observar estrictamente las disposiciones que dicten las autoridades competentes en a) Servicios. b) Control de personal. c) Bienes en la carretera.

2.- Operar la carretera conforme al reglamento para la explotación, conservación y operación de la concesión.

3.- Conservar la carretera en condiciones que permitan el tránsito fluido y seguro.

4.- Contar con el personal que se requiera para la operación y conservación de la carretera.

5.- Responder a todas las obligaciones legales que contraiga con el personal que contrate para la operación de la carretera.

6.- Aplicar las tarifas autorizadas por la S.C.T.

7.- Registrar cualquier modificación a las tarifas.

C) Las obligaciones relacionadas con la inspección son las siguientes:

1.- Entregar informes anuales a la S.C.T. los cuales deberán contener:

1.1.- Datos técnicos.

1.2.- Datos administrativos

1.3.- Datos estadísticos

2.- Otorgar las máximas facilidades a los inspectores de la S.C.T. para que verifiquen las condiciones de la carretera.

3.- Notificar a la S.C.T. con 30 días de anticipación la afectación en fideicomiso de los derechos al cobro de peaje.

4.- Solicitar autorizaciones de la S.C.T. para ceder o gravar total o parcialmente los derechos al cobro de peaje.

5.- Revertir en favor del gobierno federal en buen estado y libre de todo gravamen la vía de comunicación.

D). De las obligaciones en la ejecución de la obra tenemos:

1.- Llevar a cabo la construcción conforme al costo establecido por la S.C.T.

2.-Solicitar en su caso, la autorización de la S.C.T. para modificar el proyecto de construcción.

3.- Ejecutar las modificaciones sin exceder del 20 % del costo original de la obra.

4.- Efectuar las obras correspondientes conforme al proyecto, especificaciones y tiempo establecido por la S.C.T.

E) Entre las obligaciones corporativas se tienen :

1.- Mantener durante el plazo que dure la concesión el carácter de sociedad anónima conforme a las leyes mexicanas.

2.- No modificar los estatutos sin la autorización de la S.C.T.

3.- No decretar dividendos en efectivo antes de la puesta en operación de la carretera o algunos de sus tramos.

4.- Tener suscrito, el capital social por la cantidad que se determina en la concesión.

5.- Tener por objeto social entre otros la construcción, explotación, y conservación de la carretera concesionada.

Al formarse una empresa, todas estas obligaciones mencionadas están estipuladas en el **Título de Concesión de una carretera concesionada**, y que esta normada por la *Ley de Caminos, Puentes y autotransporte Federal* en su art.15 y expresamente señala:" El título de concesión , según sea el caso, deberá contener, entre otros:

I. Nombre y domicilio del concesionario;

II. Objeto, fundamentos legales y los motivos de su otorgamiento;

III. Las características de construcción y las condiciones en conservación y operación de la vía;

IV. Las bases de regulación tarifaria para el cobro de las cuotas en las carreteras y puente;

V. Los derechos y obligaciones de los concesionarios;

VI. El período de vigencia;

VII. El monto del fondo de reserva destinado a la conservación y mantenimiento de la vía;

VIII. Las contraprestaciones que deban cubrirse al gobierno Federal , mismas que serán fijadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a propuesta de la Secretaría, y

IX. Las causas de revocación y terminación."

Las normas legales establecidas para la concesiones mencionadas anteriormente, aclaran de manera general el panorama de estas empresas. La tendencia utilizada en

México actualmente para su creación y administración se pueden resumir en los siguientes puntos:

1) Constituir una empresa por cada concesión para que se tenga la titularidad de las mismas.

2) La empresa concesionaria se constituye, por un grupo de consorcios de constructoras.

3) La empresa constructora, ganadora del concurso, es la administradora y tiene el control de la concesionaria.

4) La obra es subcontratada a las asociadas o afiliadas de las empresas que constituyen la sociedad o la ejecutan ellas mismas.

5) En ocasiones se contrata los servicios para la operación y mantenimiento de la carretera.

6) Con la subcontratación de la obra y el punto anterior se elimina la contratación de personal obrero y las relaciones laborales que implican y

7) Se elabora el contrato de obra con las constructoras donde se detallan las especificaciones de construcción, estimaciones de obra, anticipos, financiamientos, costos, fianzas, disposiciones legales, normas de calidad, tramos a ejecutar, duración de la obra y de concesión, etc.

A manera de conocer y observar los lineamientos antes mencionados sobre el título de concesión a continuación se muestra un extracto del mismo, de la concesionaria Autopista del Suroeste Guerrero - Morelia, otorgada por la Secretaría :

Extracto de la Autopista del Suroeste Guerrero - Morelia

I. Otorgante: Secretaria de Comunicaciones y Transporte

II. Concesionario : Autopista del Suroeste Guerrero - Morelia " ASMG "

III. Ganador del concurso : consorcio formado por

- Ingenieros En La Construcción S.A. DE C.V.
- Grupo Mexicano De La Construcción S.A. De C.V.
- Consorcio Constructor Michoacano, S.A. De C.V.

IV. Garantía: N\$ 5.000.000.00 cuyo mecanismo de reducción se fijo en el pliego general del concurso.

V. Plazo de concesión: 18 años y 2 meses

VI. Fecha de otorgamiento de concesión: 29 de julio de 1993

VII. Plazo de construcción: Tiempo máximo 12 meses

VIII. Plazo de recuperación 17 años 2 meses

IX. Termino de la concesión: 28 de septiembre de 2011

X. Concesión de servicios conexos: 2 años mas ganados apartir del termino de la concesión o sea, hasta el 28 de septiembre de 2013

XI. Ampliación de la concesión se servicios conexos: con una anticipación de 6 meses a la fecha de terminación del plazo. de concesión.

XII. Valor del proyecto: hasta N\$ 890.033.507.00

XIII. Modificación autorizada al valor del proyecto: 20 % máximo previa autorización.

XIV. Cesión de derechos: únicamente se podrán fideicomitir los derechos de cobro de peaje.

LA PROYECCIÓN DEL TRÁNSITO GARANTIZADO POR LA SCT ES:
 TRAMO TRÁNSITO · TIPO A TIPO B TIPO C
 VEHICULAR

Guerrero-Morelia	3820	59	13	28
------------------	------	----	----	----

Tasa de crecimiento del tránsito anual garantizada: 4 por ciento.

** Prórroga de concesión: si transcurridos dos años de la puesta en operación de la carretera, el tránsito real es menor al garantizado, se tendrá derecho a solicitar una prórroga, para obtener la recuperación de la inversión y su rendimiento correspondiente.*

** Ingreso marginal: si el tránsito es mayor al garantizado se entregara una parte al gobierno federal en los términos de la Ley General de Vías de Comunicación (art. 110).*

** Ampliación del plazo de concesión: si por causa de fuerza mayor, hecho frontuito o imputable al gobierno federal no se inicia la construcción de acuerdo al programa de obra, el tiempo que se difiera se aumentara al plazo de concesión.*

XV. Ejecución de trabajos: la concesionaria podrá encomendar a terceros la ejecución de determinadas partes de la obra.

XVI. partes integrantes de la carretera: la concesionaria esta obligada a conservar la carretera y partes integrantes en condiciones que permitan un tránsito fluido y seguro.

XVII. Fondo de reserva (provisión de mantenimiento) se obliga a constituir un fondo de reserva con aplicaciones anuales que permitan la ejecución de los trabajos aludidos de reconstrucción, en los términos específicos, en las proyecciones financieras y en el programa de conservación y reconstrucción.

XVIII. Explotación de los servicios conexos: la concesionada podrá explotar. por sí o autorizar a terceros.

ESTRUCTURA TARIFARIA

SE APLICARAN LAS SIGUIENTES TARIFAS AL 30 DE JUNIO DE 1993
VEHÍCULO GUERRERO - MORELIA

115 KM.

Automóvil

64.00

Autobús	128.00
Camión 2 ejes	128.00
Camión 3 ejes	192.00
Camión 4 ejes	256.00
Camión 5 ejes	320.00
Eje excedente	64.00

Estas tarifas incluyen el 10 por ciento de iva

XIX. Aumento de tarifas: cada semestre o cuando el índice se incrementa al 5% o más.

XX. diversidad de tarifas: se podrá aplicar diferentes tarifas en función a horarios, épocas del año, tipo de vehículo, etc., sin excederse de la tarifa autorizada.

XXI. Tarifas extraordinarias: se podrán autorizar aumentos adicionales, considerando el interés del público usuario.

XXII. Fondo a disposición de la S.C.T. : la concesionada se obliga a poner a disposición de la S.C.T. el 12 % del costo total de la obra N\$ 106.804.020.00

- Al inicio de la construcción:

** 5% para gastos del proyecto y liberación del derecho de vía.*

N\$ 44.501.675.00

- Durante el transcurso de la construcción:

** 7% para lo relativo a la supervisión, control y entrenamiento del personal técnico.*

N\$ 62.302.345.00

Los comprobantes de los gastos en general deberán cubrir los requisitos fiscales y deberán venir a nombre de la concesionaria y se entregaran en un plazo no mayor de 45 días.

Las solicitudes de dinero para cubrir los gastos se harán por medio de la oficialia

mayor debiéndose entregar dentro de los 15 días naturales siguientes a la fecha de la solicitud.

XXIII. Capital suscrito y pagado : N\$ 20.000.000.00

XXIV. Decreto de dividendos : se pueden decretar hasta que entre en operación el total de la carretera.

XXV. Pago de derechos : 196 sobre los ingresos tarifados, que se cubrirán a los 30 días hábiles siguientes al cierre de su ejercicio fiscal.

XXVI. Administración de los ingresos por peaje: la Secretaría.

XXVII. Derechos de inspección: la secretaria podrá inspeccionar en cualquier tiempo todo lo concerniente a la concesión.

XXVIII. Estados financieros dictaminados : la concesionaria esta obligada a entregar la información financiera cuando la SCT requiera y actualmente lo establecido en el art.120 de la Ley de Vías Generales de Comunicación.

XXIX. Caducidad: por no terminar en el plazo señalado; no observar los lineamientos establecidos.

CAPITULO 3

R E G I M E N F I S C A L

3.1 GENERALIDADES FISCALES

Cuando alguien se refiere a un régimen fiscal debe entenderse que se habla de los impuestos a que directamente o indirectamente esta sujeta una empresa o una persona física según su actividad, ingresos, activos o utilidades.

En el caso de las Concesionarias su régimen fiscal es igual al de otras empresas que prestan servicios, sin embargo, tal como ha acontecido desde tiempo atrás con los servicios que requieren de concesión o permiso gubernamental, las concesionarias están sujetas a algunos tratamientos u opciones especiales debido, principalmente a lo siguiente :

En principio se estima que su vida económica está en función de la duración del Titulo de Concesión, la cual ahora según la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal el plazo es de un máximo de 30 años, así como lo menciona el siguiente art.6 " Se requiere de concesión para construir, operar, explotar, conservar y mantener los caminos y puentes federales.

Las concesiones se otorgarán a mexicanos o sociedades constituidas conforme a las leyes mexicanas, en los términos que establezcan esta Ley y los reglamentos respectivos.

Las concesiones se otorgarán hasta por un plazo de 30 años, y podrán ser prórrogadas hasta por un plazo equivalente al señalado originalmente, siempre que el concesionario hubiese cumplido con las condiciones impuestas y lo solicite durante la ultima quinta parte de su vigencia y a más tardar un año antes de su conclusión.

La Secretaría contestará en definitiva las solicitudes de prórroga a que se refiere el

párrafo anterior, dentro de un plazo de 60 días naturales contado a partir de la fecha de presentación de la misma debidamente requisitada y establecerá las nuevas condiciones de la concesión, para lo cual deberá tomar en cuenta la inversión, los costos futuros de ampliación, y mejoramiento y las demás proyecciones financieras y operativas que considere la rentabilidad de la concesión."

Otra situación que impacta el tratamiento fiscal de las concesionadas, es el hecho de estar sustituyendo al sector gobierno en la obligación de otorgar un servicio público como fue mencionado anteriormente, y este hecho debe ser tomado en consideración mediante una actitud de la autoridad hacia las empresas que fomenten esta actividad. Además, tal como se establece en los títulos de concesión, todos los bienes afectos a ésta, pasan a ser propiedad del gobierno al término de la misma.

Luego entonces, se puede decir que las concesionarias al igual que otras empresas son causantes de los siguientes impuestos :

- Impuesto Sobre la Renta (ISR)*
- Impuesto al Activo (IMPAC)*
- Impuesto al Valor Agregado (IVA)*
- Seguro Social (IMSS)*
- Infonavit*
- Impuestos Estatales*
- Impuestos Sobre Nóminas*

En algunos de estos impuestos, las tres situaciones mencionadas anteriormente harán que en las concesionarias se apliquen criterios y procedimientos fiscales especiales.

Es importante mencionar que en la medida en que ha aumentado el concesionamiento de servicios, su regulación fiscal también ha sido mayor, ya que en

los inicios de esta actividad se carecía en muchos casos de reglamentación específica teniéndose que aplicar algunos artículos y criterios fiscales por similitud o parecido de situaciones o en su defecto, haciendo promociones ante la autoridad para que estableciera criterios propios para esta actividad, lo cual afortunadamente en muchos casos, actualmente, se logra.

Establecido lo anterior, a continuación se comentarán algunos de los casos en que estas situaciones impactan la determinación de las bases e impuestos siguientes : Impuesto al Activo, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta.

3.2 IMPUESTO AL ACTIVO.

Este impuesto grava el valor de los activos que las empresas posean tal como lo menciona el artículo primero y segundo :

Sujetos Obligados

Art.1 " Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto al activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

Residentes en el extranjero: inventarios

También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto."

Art.2 primer párrafo " El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales

aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 2 %. "

Por lo tanto, resulta importante que las empresas mantengan activos solo por la cantidad necesaria para su correcta operación, pues de otro modo, se causaría este impuesto sobre activos ociosos o improductivos.

Como se comento anteriormente existen casos especiales en el tratamiento de las concesionarias, el impuesto al activo cae dentro de esta situación ya que el objetivo es el de realizar una carretera la cual será, la inversión, base para el pago de este impuesto.

Dentro de la planeación fiscal que se tendrá que realizar está lo siguiente:

- a.) Pertener o estar suscrito a la Cámara Nacional de la Industria de la construcción ya que está realiza solicitudes que regulen específicamente el tratamiento fiscal de éstas empresas.*
- b.) Realizar inmediatamente a la Administración Local del Centro del Distrito federal y a la Administración Local Jurídica de Ingresos la solicitud de autorización para que no se tenga la obligación del pago de este impuesto.*

Como justificantes del punto anterior, en dicho escrito tendrán que señalarse los siguientes puntos que lo soporten :

1.- Dada la magnitud de las obras objeto de la concesión se necesitan obtener recursos e inversión , utilizando para ello los diversos medios de financiamientos, sobre todos los créditos directos de empresas que componen el sistema financiero.

El financiamiento que de esta manera obtiene, constituye un activo financiero para efectos del Impuesto al Activo, sin embargo, los pasivos correspondientes no son deducibles del promedio de los activos, tal y como lo señala el art.5 de dicho impuesto, lo que implica que el monto del impuesto sea mayor, cada vez que se contrate créditos

con el sistema financiero.

2.- Por otro lado, mencionar los antecedentes de la constitución y otorgamiento de la concesión, citando el programa de construcción de carreteras, entre otros puntos relacionados, se tiene que hacer mención y la cual es sumamente importante, a que dicha construcción conforme a la Ley General de Bienes Nacionales, es del dominio público y de uso común y temporalmente la detenta.

Consecuentemente el activo constituido por la inversión erogada por la concesionaria es del Gobierno Federal. Esto se confirma con el hecho de que al finalizar el período por el cual se otorgó la concesión el referido gobierno tendrá la posesión de la carretera, pues conforme a lo pactado y previsto por la Ley de Vías Generales de Comunicación y la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, se revestirá a su favor la citada construcción.

Debido a estas situaciones descritas, actualmente la Autoridad resuelve favorablemente de acuerdo a las facultades conferidas por los Artículos 109, 111, apartados "C", fracción III y "F", punto 63 del vigente reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de febrero de 1992, modificado por Decretos publicados en el referido Diario el 4 de junio de 1992, 25 de enero de 1993 y 20 de agosto del mismo año, Artículo único, fracción III del acuerdo de adscripción No. 101-010, publicado en el citado Diario el 25 de enero de 1993, en relación con el Artículo 110, último párrafo del invocado reglamento; así como en el Artículo único, fracción VIII, inciso 2 de el Acuerdo por el que señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las unidades administrativas de esta Secretaría y las facultades y obligaciones de la misma.

Como conclusión a este punto fiscal podemos decir que las concesionarias de carreteras no pagan el 2 % del Impuesto al Activo por las situaciones antes descritas

siempre y cuando realicen los trámites correspondientes para que resuelva la autoridad a su favor.

3.3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Con relación a este impuesto no existe regulación específica concerniente al tratamiento de los actos o actividades que deriven de las operaciones propias de la explotación de la concesión. Esto en principio tiene cierta lógica ya que lo grava esta Ley, en términos generales, son los ingresos por enajenación de bienes, prestación de servicios y el arrendamiento de bienes y tiene la característica de ser indirecto ya que mediante un sistema de traslado y acreditamiento se hace que el consumidor final del bien o servicio sea quien realmente lo pague.

En el caso de las concesionarias de autopistas, los ingresos que causan este impuesto son los que obtiene del cobro de las cuotas por el uso de la carretera, teniendo derecho a acreditar contra él, aquel impuesto al valor agregado que sus proveedores de bienes o servicios les haya cobrado o trasladado.

Al inicio de la concesión, como el período de construcción es largo, son varios los meses en que la situación de saldo a favor se presenta y con importes bastante considerables por lo que es motivo de realizar el trámite de solicitud ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, acompañada de un dictamen que certifique la razonabilidad de la cantidad solicitada, tal y como lo establece el Artículo 6o de la Ley y el Artículo 15-A del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado que se describe a continuación:

Art.6o. de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

" Compensación o devolución:

a) Saldos a favor de pagos provisionales.

Cuando en la declaración de pago provisional resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar devolución, siempre que este último caso sea el total del saldo a favor.

b) Saldos del ejercicio a favor

Si en la declaración del ejercicio el contribuyente tuviera cantidades a su favor, podrá acreditarlas en declaratorias de pago provisional posteriores o solicitar su devolución total.

Devoluciones solicitadas.

Los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores."

Art. 15-A. Reglamento del Impuesto al Valor Agregado primer párrafo :

" Devolución de IVA mediante dictamen de C.P. (trámite simplificado).

Para efectos de lo dispuesto por el artículo 6o. de la Ley, los contribuyentes acompañarán a la solicitud de devolución únicamente la declaratoria formulada por el contador público registrado ante la Secretaría en los términos del artículo 52, fracción I del Código, cuando dicho contador hubiera emitido o vaya a emitir para efectos fiscales, dictamen relativo a los estados financieros del contribuyente, referido al período que corresponda el saldo a favor, siempre que en dicha declaratoria el contador manifieste bajo protesta de decir la verdad haberse cerciorado de la veracidad de las operaciones de las que deriva el impuesto causado y el impuesto acreditable declarado por el contribuyente."

Se recomienda se le de agilización ante la Administración General de Recaudación y su recuperación sea con un máximo de 90 días, y lograr obtener un financiamiento para el pago de diversos gastos importantes.

3.4. IMPUESTO SOBRE LA RENTA (EROGACIONES EFECTUADAS)

Este impuesto grava las utilidades y por lo tanto es importante determinar correctamente los gastos y costos deducibles pues de ello depende fundamentalmente la obtención de la utilidad fiscal y por supuesto también el respectivo Impuesto sobre la Renta a pagar, o en su caso, la determinación de la pérdida fiscal cuando las deducciones sean mayores a los ingresos acumulables.

Para efectos de este trabajo como parte del objetivo primordial de señalar las diferencias en el tratamiento fiscal de las autopistas concesionadas, y por lo amplio del tema, únicamente se comentaran y ejemplificarán dos situaciones particulares y específicas sobre las erogaciones efectuadas en cuanto a este impuesto:

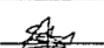
- 1.- Erogaciones que se deducen en el ejercicio en que son realizadas y*
- 2.- El distinguir cuales son las partidas que integran lo que para efectos de esta Ley se le denomina valor fiscal de la inversión objeto de la concesión sujeto a depreciación, tomando como punto de referencia a aquellas que forman parte del valor contable.*

Respecto a lo anterior, en virtud que para efectos de la determinación de las deducciones, habrá que tomar en cuenta los distintos tipos de erogaciones que conforman el valor total de la inversión objeto de la concesión y que además son los mismos que integran el valor contable, estos se enuncian a continuación :

- Estimaciones de Obra*
- Obra Ejecutada No Estimada*
- Gastos de Supervisión*
- Gastos Incurridos del Proyecto*
- Gastos de Proyecto, Supervisión, Liberación del Derecho de Vía y otros atribuibles*

- a la Secretaría de Comunicaciones y Transporte, según Titulo de Concesión
- Costo Financiero
 - Fluctuación Cambiaria y
 - Resultado por Posición Financiera.

Enseguida se muestra un Estado que muestra la Situación Financiera de la Concesionaria Autopista del Suroeste Guerrero-Morelia y de la cual se realizará el primer ajuste, para el pago provisional de junio de 1994 (los puntos señalados de este trabajo son los que serán detallados y comentados, así como los que se consideren relevantes por ser especiales a las concesiones.)

CONCESIONARIA AUTOPISTA DEL SUROESTE GUERRERO - MORELIA S.A. DE C.V.		
BALANCE GENERAL AL 30 DE JUNIO DE 1994		
(MILES DE NUEVOS PESOS A PPC DE JUNIO DE 1994)		
		M. S. O. P. 1994
		JUNIO DE DICIEMBRE 1993
ACTIVO		
CIRCULANTE :		
EFFECTIVO Y VALORES REALIZABLES	9,202	2,714
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	425	49,911
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO POR RECUPERAR	14,654	37,059
TOTAL ACTIVO CIRCULANTE	24,281	89,684
FIJO :		
INVERSION EN CONCESION	782,089	609,557
OTROS	106	125
TOTAL ACTIVO FIJO	782,195	609,682
SUMA DE ACTIVO	806,476	699,366
PASIVO Y CAPITAL		
CIRCULANTE :		
ESTIMACIONES POR PAGAR	226,466	191,454
OTRAS CUENTAS POR PAGAR	296	885
PROVISIONES	245	69,110
TOTAL PASIVO CIRCULANTE	227,007	261,449
LARGO PLAZO :		
CREDITOS BANCARIOS	535,160	414,178
TOTAL PASIVO LARGO PLAZO	535,160	414,178
SUMA DE PASIVO	762,167	675,627
CAPITAL CONTABLE :		
APORTACIONES	23,222	23,222
RESULTADO DEL EJERCICIO ACTUALIZADO	570	60
RESULTADO EJERCICIOS ANTERIORES ACTUALIZADO	526	436
EXCESO E INSUFICIENCIA	(9)	(9)
TOTAL CAPITAL CONTABLE	24,309	23,739
SUMA DE PASIVO Y CAPITAL	786,476	699,366
 CFO BALANCEABLE SEMPRE CONTABLE	 DIRECTOR ADMINISTRATIVO	

El Estado de Resultados no se muestra ya que el resultado del ejercicio a la fecha, esta compuesto de la siguiente manera:

Ingresos por Actualización de Créditos Fiscales (miles n\$)

570

Como se comento anteriormente cuando un proyecto está en construcción todos los gastos se capitalizan a la inversión, tal y como se muestra en el Balance y que justifica de alguna manera el hecho de tener únicamente como resultado el mostrado.

Acontinuación se muestra la integración a primer nivel de la cuenta de inversión para la determinación posterior de la partidas contables - fiscales que juegan para realizar el calculo del resultado fiscal (ajuste a jun94).

Cedula 1

CUENTA 1604 SUBCUENTA	CONCEPTO	DE EJERCICIOS ANTERIORES	DEL EJERCICIO	IMPORTE	TOTAL
AS01/AL01	COSTO INCURRIDO	553,030	81,832	644,962	644,962
	a) ESTIMACIONES DE OBRA	553,030	81,832	644,962	
AS02/AL02	GTOS. INCURRIDOS	3,212	17,219	20,431	20,431
	b) VARIOS	15,212	5,837	21,049	
	c) DERECHO DE VIA	0	12,281	12,281	
	d) OTROS INGRESOS (5%)	(12,000)	(699)	(12,699)	
AS05/AL05	GTOS. FINANCIEROS	34,462	63,513	97,975	97,975
AS06/AL06	PRODUCTOS FINAN.	(2,310)	(1,564)	(3,874)	(3,874)
AS07/AL07	FLUCTUAC. CAMP.	0	0	0	0
AS08/AL08	REPOMO	(11,745)	(20,760)	(32,505)	(32,505)
	Actualización	32,908	2,192	35,100	35,100
	INVERSIÓN ACTUALIZADA	609,657	162,632	782,089	782,089

Dé el cuadro anterior podemos observarse los diferentes conceptos que se manejan a nivel general, de los cuales los siguientes se deducen durante varios años por el plazo de la concesión y el resto en el ejercicio en que se realizan :

a) Estimaciones de obra	644,962
c) Derecho de vía	<u>12,281</u>
	657,243

Del que si consideramos que esta fuera la inversión efectuada por estos conceptos, y entrara en operación, tendría que realizar los siguientes calculos para su depreciación

Plazo 18.17 años	Tiempo de construcción 0.92 años
Periodo de operación:	18.17 menos 0.92 igual a 17.25 años

$$100\% / 17.25 \text{ años} = 5.7971 \text{ \% tasa anual a depreciar}$$

En relación a esto la Resolución Miscelanea del Impuesto sobre la Renta señala en su Regla 141, la opción para deducir inversiones en bienes de activo fijo de concesionarios para la construcción, operación y mantenimiento de obras publicas y al respecto dice: " Los contribuyentes que obtengan concesiones para la construcción, operación y mantenimiento de las obras públicas, que señala el anexo 18 de esta Resolución, podrán optar por deducir las inversiones que efectúen en bienes de activo fijo para la explotación de las obras, conforme a los por cientos establecidos en los artículos 44 o 45 de la ley del Impuesto sobre la Renta, o bien, en los por cientos que correspondan de acuerdo al número de años por el que se haya otorgado la concesión, en los términos establecidos en la tabla no.1 del mencionado anexo de la presente Resolución. Asimismo, podrán realizar la deducción inmediata de la inversión de acuerdo a lo previsto en el artículo 51 de la

mencionada Ley, aplicando los por cientos a que se refiere dicho precepto, o bien los establecidos en la tabla no.2 del citado anexo.

Los contribuyentes que opten por la deducción inmediata de la inversión de sus bienes, podrán determinar los pagos provisionales del ejercicio en el que se efectúe la deducción, restando de la utilidad fiscal del período al que corresponda el pago provisional en los términos de la fracción II del artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el importe de la deducción inmediata que se determine en los términos de esta regla.

Cuando el contribuyente haya optado por efectuar la deducción a que esta regla se refiere, en los términos de la tabla no. 2 del referido anexo de esta Resolución y la concesión se dé por terminada antes de que venza el plazo por el cual se otorgo, o se dé alguno de los supuestos a que se refiere la fracción III del artículo 51-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrá efectuar la deducción a que se refiere la fracción antes mencionada, aplicando los por cientos a que se refiere la misma, o bien, los contenidos en la tabla no. 3 del mismo anexo de la presente Resolución.

Los contribuyentes a que se refiere esta regla que hayan aplicado por cientos menores a los autorizados en la tabla no. 1 del citado anexo, podrán, en cada ejercicio deducir un por ciento equivalente al que resulte de dividir la parte del monto original de la inversión del bien de que se trate pendiente de deducir, entre el número de años que falten para que la concesión llegue a su término. El cociente que resulte de dicha operación se expresará en por ciento.

Los contribuyentes a que se refiere esta regla, podrán disminuir la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio derivada de la explotación de la concesión, de la utilidad fiscal

que se obtengan en los ejercicios siguientes hasta que se agote dicha pérdida, se termine la concesión o se liquide la empresa concesionaria, lo que ocurra primero . Cuando dicha pérdida fiscal no se hubiera agotado en los cinco ejercicios siguientes a aquél en que ocurrió, el remanente de la pérdida que se podrá disminuir con posterioridad, se determinará conforme a lo dispuesto en los artículos 55, tercer párrafo y 110, fracción I, segundo párrafo, de la ley del Impuesto sobre la Renta, según corresponda."

Por otro lado la Regla 143 da la opción de no considerar deudas las aportaciones de entidades públicas, tratándose de concesionarios para la construcción de obras públicas se menciona; " Los contribuyentes a que se refiere la regla 141 de esta Resolución, podrán no considerar como deudas para los efectos del artículo 7o.-B de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las aportaciones que reciban de la Federación, de las Entidades Federativas o de los Municipios, así como de sus organismos descentralizados, siempre que no se reserven el derecho a participar en los resultados de la concesión y el concesionario no deduzca dichas aportaciones del valor del activo en el ejercicio, para los fines de la ley del Impuesto al Activo."

En base a estas reglamentaciones y a las ventajas que observen fiscalmente los directivos de las empresas se puede realizar la deducción referida, siendo la mas conveniente para las carreteras la mostrada al inicio de esta Resolución ya que el período de recuperación suele ser muy lento y la mayoría de las veces las pérdidas fiscales son muy cuantiosas, existiendo la posibilidad de no alcanzar a amortizar estas en los períodos autorizados.

Habiendo hecho este importante paréntesis acerca de la forma según Ley, de deducir las inversiones, continuaremos con la determinación del resultado fiscal a junio de 1994, para lo cual se mostraran las cédulas donde se determinan algunos de los

rublos mas relevantes para estos efectos.

CONCESIONARIA AUTOPISTA DEL SUROESTE GUERRERO - MORELIA S.A. DE C.V.
COMPONENTE INFLACIONARIO

(Cifras en nuevos pesos)

Cedula 2

CONCEPTO	DIC/83	ENE/84	FEB/84	MZO/84	ABR/84	MAY/84	JUN/84	TOTAL
CREDITOS								
INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	317,124	190,794	87,996	347,494	511,202	129,680		1,564,290
UTILIDAD CAMBIARIA DEVEN	0	0	0	0	0	0	0	0
INTERESES LEY DEL ISR 7%	317,124	190,794	87,996	347,494	511,202	129,680		1,564,290
PROMEDIO SISTEMA FINANCIERO	1,061,613	26,938,297	4,454,200	23,213,173	21,817,410	6,781,858		
PROMEDIO OTRAS MONEDA NAC.	48,801,298	29,363,411	4,997,155	331,305	6,483,437	6,428,303		
PROMEDIO MENSUAL DE CR	49,062,911	56,301,808	9,451,355	23,544,478	28,300,847	13,210,161		
FACTOR DE AJUSTE	0.0077	0.0051	0.0051	0.0048	0.0048	0.0050		
COMPIN MENSUAL	382,404	287,139	48,202	113,013	135,844	86,051		
COMPIN DE CREDITOS MENSUAL	382,404	287,139	48,202	113,013	135,844	86,051		
INTERES ACUMULABLE	0	0	19,794	234,481	375,358	83,629		693,262
PERDIDA INFLACIONARIA DEDUCIBLE	65,260	96,345	0	0	0	0		181,626
DEUDAS								
INTERESES DEVENGADOS A CARGO	5,744,153	5,527,362	7,763,163	5,418,541	10,048,029	29,011,612		63,512,860
PERDIDA CAMBIARIA DEVENGADA	0	0	0	0	0	0	0	0
INTERESES LEY DEL ISR 7%	5,744,153	5,527,362	7,763,163	5,418,541	10,048,029	29,011,612		63,512,860
PROMEDIO SISTEMA FINANCIERO	402,563,124	419,067,631	455,582,754	460,222,489	485,306,009	626,508,475		
PROMEDIO OTRAS MONEDA NAC.	193,379,685	175,555,332	198,961,124	257,456,869	246,929,365	228,557,559		
PROMEDIO MENSUAL DE DEUDAS	595,942,789	594,622,963	654,543,878	717,679,358	732,235,374	753,066,034		
FACTOR DE AJUSTE	0.0077	0.0051	0.0051	0.0048	0.0048	0.0050		
COMPIN MENSUAL	4,588,759	3,032,577	3,338,174	3,444,861	3,514,730	3,765,330		
COMPIN DE CREDITOS MENSUAL	4,588,759	3,032,577	3,338,174	3,444,861	3,514,730	3,765,330		
INTERES DEDUCIBLE	1,155,394	2,494,785	4,424,989	1,973,680	6,533,299	25,246,282		41,826,429
GANANCIA INFLACIONARIA	0	0	0	0	0	0	0	0

En base al Balance que se mostró y a la apertura de erogaciones efectuadas en la cuenta de inversión, así como la determinación del componente inflacionario, enseguida se señalaran algunas partidas que afectan nuestros cálculos, los cuales posteriormente serán presentados en un papel de trabajo donde se realizará la conciliación contable fiscal de las cuentas de resultados.

Partidas fiscales no contables:

Ingresos:

<i>Administrativos capitalizados</i>	N\$	899.468
<i>Venta de activos fijos</i>		1.818
<i>Actualización de créditos fiscales</i>		569.548

Costos y Gastos:

<i>Honorarios pagados en 94' de 1993</i>		1.950
<i>Primas pagadas por adelantado.</i>	S.F. 0	(37.772)
	S.I. 37.772	
<i>Costo por venta de activo fijo</i>		8.729
<i>Incremento en provisiones</i>	S.F. 245.238	91.324
	S.I. 153.914	
<i>Depreciación de mobiliario</i>		5.368
<i>Depreciación de eq. computo</i>		4.188
<i>Indemnización de tierras (derecho de vía)</i>		12.281.405

Estos son algunos de los conceptos que intervienen en este ajuste, para lo cual no se mostraran las cédulas de algunos de los cálculos hechos por no ser el fin de este tema.

Como se puede observar en el siguiente papel de trabajo se clarifican todas las partidas que contable y fiscalmente intervienen a esta fecha en la Concesionaria Autopista del suroeste Guerrero - Morelia al 30 de junio de 1994.

CONCESIONARIA AUTOPISTA DEL SUROESTE GUERRERO - MORELIA S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS CONTABLE - FISCAL
EJERCICIO 1994 (EN NUEVOS PESOS)

CONCEPTO	CAPITALIZADOS	CONTABLE	SUMA	PARTIDAS CONTABLES NO FISCALES	PARTIDAS FISCALES NO CONTABLES	RESULTADO FISCAL AL
INGRESOS CONTABLES						
OBRA EJECUTADA			0			0
SERVICIOS CONEXOS						0
VENTA DE ACTIVO FIJO		1,818	1,818	1,818		0
ARRENDAMIENTO DE EQUIPO						0
RECUPERACION DE SINIESTROS		2,843	2,843			2,843
ACTUALIZACION DE CREDITOS FISCALES		568,548	568,548	568,548		0
INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	1,564,290		1,564,290	1,564,290		0
UTILIDAD CAMBIARIA						0
RESULTADO POR POSICIÓN MONET.	20,759,832		20,759,832	20,759,832		0
OTROS (SERVICIOS ADMVOS.)	899,469		899,469			899,469
SUMA:	23,223,391	574,209	23,797,600	22,895,288	0	902,312
INGRESOS FISCALES :						
ANTICIPO DE CLIENTES			0			0
INTERES ACUMULABLE			0			0
GANANCIA INFLACIONARIA			0		693,262	693,262
UTILIDAD FISCAL EN VENTA DE ACTIVO FIJO			0			0
OTROS			0			0
SUMA:	0	0	0	0	693,262	693,262
COSTOS Y GASTOS CONTABLES						
COSTO DIRECTO E INDIRECTO	18,118,183		18,118,183	12,420,058	1,950	5,700,055
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN		8,729	8,729	8,729		0
COSTO POR VENTA DE ACTIVO FIJO			0			0
INTERESES DEVENGADOS A CARGO	63,512,860		63,512,860	63,512,860		0
PERDIDA CAMBIARIA			0			0
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA			0			0
DEPRECIACIÓN CONTABLE			0			0
OTROS			0			0
SUMA:	81,631,023	8,729	81,639,752	75,941,647	1,950	5,700,055
COSTOS Y GASTOS FISCALES						
DEPRECIACIÓN FISCAL					9,258	9,258
INTERES DEDUCIBLE					41,828,429	41,828,429
PERDIDA INFLACIONARIA					181,828	181,828
PERDIDA EN VENTA DE ACTIVO FIJO					12,264	12,264
COSTO ESTIM. ANTIC. CLIENTES						0
OTROS						0
SUMA:	0	0	0	0	42,011,607	42,011,607
RESULTADO (PERDIDA) UTILIDAD	(58,407,832)	565,480	(57,842,152)	(53,046,359)	(41,320,295)	(46,116,068)
					I.S.R.	0

Por último tenemos la determinación del resultado fiscal, como se puede observar, es pérdida fiscal en lo que va del ejercicio, y la cual se seguirá dando aunque entrara en operación ya que los costos posteriores en que se incurren para el mantenimiento y operación son considerables, y se tiene en el renglón de partidas deducibles y no acumulables la amortización fiscal de la carretera (depreciación) que empieza a realizarse con su apertura, por otro lado casi nunca se cumple con la expectativa de aforo que se a contemplado para los proyectos carreteros.

DIVISIÓN CONCESIONARIAS
CONCESIONARIA AUTOPISTA DEL SUROESTE GUERRERO - MORELIA S.A. DE C.V.
Determinación del Resultado fiscal por el primer semestre de 1994
(Cifras en nuevas pesas)

CONCEPTO	PARCIAL	TOTAL
UTILIDAD (PERDIDA) NETA DEL EJERCICIO SIG ESTADO DE RESULTADOS		570,639
MAS:		
IMPUESTO AL ACTIVO	0	
EFFECTO 3AS. ADECUACIONES B-10 (PERDIDA)	0	
MENOS:		
EFFECTO 3AS. ADECUACIONES B-10 (UTILIDAD)	5,159	
UTILIDAD (PERDIDA) ANTES DE IMPUESTOS SIN 3AS. ADECUACIONES B-10		565,480
MAS : PARTIDAS NO DEDUCIBLES Y ACUMULABLES FISCALMENTE		1,611,017
PERMANENTES		
GANANCIA INFLACIONARIA	0	
INTERES ACUMULABLE	693,262	
DEPRECIACION CONTABLE DE BOBILIARIO Y OTROS	9,537	
COSTO CONTABLE POR VENTA DE ACTIVO FIJO	8,729	
OTRAS PARTIDAS	899,469	
TEMPORALES		12,410,502
INCREMENTO A OTRAS PROVISIONES Y RESERVAS	91,325	
OTRAS PARTIDAS	12,319,177	
SUBTOTAL PARTIDAS QUE SE SUMAN		14,021,519
MENOS: PARTIDAS DEDUCIBLES Y NO ACUMULABLES FISCALMENTE		
PERMANENTES		42,582,973
PERDIDA INFLACIONARIA	161,626	
INTERES DEDUCIBLE	41,828,429	
DEPRECIACION FISCAL DE MOBILIARIO Y OTROS	9,258	
AMORTIZACION FISCAL DE CARRETERA S	0	
COSTO FISCAL POR VENTA DE ACTIVO FIJO	14,112	
ACTUALIZACION DE IMPUESTOS A FAVOR	569,548	
TEMPORALES		18,120,114
COSTOS CAPITALIZADOS DE INVERSIONES EN CARRETERAS	18,118,163	
OTRAS PARTIDAS	1,951	
SUBTOTAL DE PARTIDAS QUE SE RESTAN		60,703,087
UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL		(46,116,088)

Como se puede observar existen dentro de las erogaciones que efectúa una concesionaria el diferente tratamiento que se le da, tanto contablemente(se capitalizan los gastos) como fiscalmente (estimaciones y gastos según Titulo de concesión se deprecian en varios años), en su período de construcción y normalmente a resultados cuando entra en operación.

De lo anterior se tiene que el período en que ocurren pérdidas contables y fiscales es también largo y al respecto se tienen 10 años para su amortización tal y como lo establece el art.55 en su segundo párrafo:

" Disminución de las pérdidas en 5 años.

La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los cinco ejercicios siguientes.

Plazo adicional de 5 años si hubo pérdida contable.

En los casos en que, al término del período a que se refiere al párrafo anterior, no se hubiere agotado la pérdida y en el ejercicio en que se generó la misma se hubiera determinado pérdida contable, el contribuyente podrá disminuir el remanente de la pérdida fiscal en los cinco ejercicios posteriores hasta agotarlo. El remanente que se disminuirá en los términos de este párrafo no podrá ser mayor del que se tendría, de haber disminuido la pérdida contable mencionada en lugar de la fiscal. "

Debido a la situación que señala este último párrafo, es de suma importancia que se tengan bien determinadas y actualizadas las pérdidas fiscales y contables que tenga la empresa, con el fin de poderlas deducir en su totalidad y correctamente y aprovechar el plazo adicional que se otorga.

CONCLUSIONES :

Invariablemente las empresas concesionadas como todas las demás, son entidades sujetas a disposiciones legales y fiscales, enmarcadas en las diversas leyes existentes para el reglamento normativo de nuestra sociedad, por lo tanto, el obtener una actualización fiscal constante para la mejor canalización en cuanto a definición de criterios y procedimientos que se establezcan para no perder de vista, las ventajas y desventajas, que pueden proporcionar estas, para el pago o no, de impuestos que afectan directamente el flujo económico de una organización.

Tal es el caso de las empresas concesionadas de autopistas, las cuales al ser un giro novedoso dentro de las comúnmente prestadoras de servicios y transformadoras de productos, no se tienen en todos los casos bien definidos los criterios de deducibilidad de las erogaciones efectuadas, y por consiguiente se hace necesario el estudio profundo de todos sus rublos que la hacen especiales, con el fin de presionar al gobierno federal para que revise las regulaciones existentes y se eliminen así los trámites administrativos que deben realizarse para que se autorice el no efectuar pagos de partidas y operaciones, dudosas de proceder al corto plazo, por tratarse de una inversión que pasara a formar parte de los activos del Gobierno Federal.

BIBLIOGRAFIA :

- 1.- *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*
- 2.- *Introducción a la Teoría General de la Administración*
Chiavenato, Idalberto
Edit. Mac Grawh Hill. México. 1992
- 3.- *Ley del Impuesto al Activo y su reglamento 1994*
- 4.- *Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal*
- 5.- *Ley de Vías Generales de Comunicación*
- 6.- *Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento 1994*
- 7.- *Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento 1994*
- 8.- *Proyectos Carreteros 1995 - 2000 para Concesionadas*
Ica Construcción Pesada. México. 1994
- 9.- *Resolución Micelanea Actualizada 1994*
Edit. tax. México. 1994