

10621
136



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTILÁN**

**COMENTARIOS AL CONTROL INTERNO Y
REGLAMENTACIÓN DE LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA A LAS EMPRESAS DE
AUTOTRANSPORTE DE CARGA, PERSONAS
FÍSICAS**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA
P R E S E N T A :
PEDRO DE LA ROSA GONZÁLEZ**

**ASESOR:
C.P. JOSÉ LUIS COVARRUBIAS GUERRERO.**

CUAUTILÁN IZCALLI, EDO. DE MÉXICO 2003.



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta 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.



ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
SECRETARÍA DE EDUCACIÓN PÚBLICA

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

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
P R E S E N T E

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlan

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

Comentarios al Control Interno y Reglamentación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a las empresas de Autotransporte de carga, Personas Físicas.

que presenta el pasante: Pedro de la Rosa González
con número de cuenta: 09301447-4 para obtener el título de :
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlan Izcalli, Méx. a 15 de Mayo de 2003

- PRESIDENTE C.P. José Luis Covarrubias Guerrero
- VOCAL L.C. Rosa María Olvera Medina
- SECRETARIO C.P. Ramón Hernández Vargas
- PRIMER SUPLENTE L.C. Rolando Sánchez Peláez
- SEGUNDO SUPLENTE C.P. Fausto Fermín González Camberos

AGRADECIMIENTOS

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

Por permitirme ser parte de ella y brindarme la oportunidad de ser profesionista.

A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

Por que ahí encontré más que mi formación profesional me di cuenta de la gran capacidad de la gente de nuestro país, y su valor como ser humano.

A MI ASESOR C.P. JOSÉ LUIS COVARRUBIAS GUERRERO

Por brindarme su tiempo, conocimientos y apoyo para la realización de este trabajo.

A LOS INTEGRANTES DE MI JURADO

Por formar parte de este proyecto.

A LOS PROFESORES DE LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

Por todos los conocimientos adquiridos en mi etapa de estudiante, ya que gracias a ellos he alcanzado este objetivo en mi vida.

DEDICATORIAS

A DIOS

Por que siempre está conmigo y los momentos más difíciles siento su presencia.

A MIS PADRES

MANUEL DE LA ROSA MARTÍNEZ

RICARDA GONZÁLEZ HERNÁNDEZ

Por creer en mí, porque gracias a sus sacrificios, noches de desvelo, paciencia y cariño he logrado terminar una carrera profesional y ahora poder lograr "subir un escalón más en mi vida".

Mil gracias sin ustedes no lo hubiera logrado.

A MIS HERMANOS: JOSÉ EMANUEL, JOSÉ LUIS, MARTHA-ALFONSO, RICARDO, CRISTINA-JUAN ANTONIO, NORMA, JOSÉ DE JESUS por su apoyo incondicional porque a pesar de nuestras enormes diferencias nos hemos sabido ayudar en todo momento por difícil que sea como sólo un hermano puede hacerlo. Por todo muchas gracias.

A MIS SOBRINOS: ANTONIO, DAVID, RICARDO, MARTHA, JESÚS, PATRICIA, CRISTINA, ABRIL, RICARDO MANUEL, LUPITA.

A EMMA LOURDES

Por escuchar siempre con paciencia, compartir alegrías, tristezas y dificultades, y por estar siempre cuando te necesitaba.

A YESSICA

Por darle nombre y rostro a una de las mejores etapas de mi vida, así como ser ejemplo de que el éxito personal es el resultado del trabajo con esfuerzo y dedicación.

A todas las personas que no mencioné pero que aportaron su granito de arena para la realización de este trabajo, por las sugerencias, aportaciones y ayuda.
MIL GRACIAS.

Objetivos

Objetivo General: Explicar algunas medidas de control interno aplicadas para un transportista de carga (persona física) y como cumplir satisfactoriamente con la reglamentación a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Objetivos Particulares:

- 1.- Determinar los objetivos y propósitos fundamentales del control interno.
- 2.- Señalar las funciones más comunes del personal tanto administrativo como operativo.
- 3.- Proponer recomendaciones que permitan disminuir los costos de operación tales como el consumo de combustible.
- 4.- Describir algunas políticas de control interno utilizadas por dos empresas fleteras, con manejo de materiales distintos.
- 5.- Calcular tanto el pago provisional como el impuesto del ejercicio 2003 para este tipo de contribuyentes.
- 6.- Comparar políticas internas entre una empresa transportadora de líquidos y un transportista de carga regular.
- 7.- Medir los parámetros de liquidación utilizados en transportes de carga tales como: combustibles, autopistas, maniobras, etc.
- 8.-Ejemplificar mediante la hoja de liquidación de viaje la ganancia obtenida en un flete de viaje redondo.
- 9.-Ilustrar el documento de reporte mecánico e intercambio utilizado para el mantenimiento del equipo de transporte.

10.-Aplicar el manejo de archivos por cada unidad de transporte para la detección de facturas falsas utilizadas por los operadores en la revisión de comprobantes de gastos de viaje.

Introducción

Antes de describir el contenido de este trabajo, quiero hacer una aclaración que considero importante, mi investigación está enfocada en forma específica al autotransporte, sin embargo utilicé antecedentes del transporte en general para sentar las bases y poder conocer el surgimiento y desarrollo del transporte en México.

En el transcurso del tiempo nos hemos dado cuenta que en muchas ocasiones a este tipo de trabajo no se le ha dado la importancia que se merece e inclusive muchas veces se le ha criticado, sin embargo es muy necesario, tendría que hacerse un amplio estudio para conocer a fondo los problemas y dificultades a que se enfrentan diariamente tanto trabajadores como patrones y que tratan de resolver para seguir prestando el servicio a las diferentes empresas y al público en general.

Durante el desarrollo de este trabajo abarco parte del control interno que se tiene en este tipo de empresas el cual considero un aspecto muy importante en cuanto a la regulación de los gastos que se tienen por unidad de transporte y el destino de cada viaje, así mismo la revisión de los comprobantes de gastos, los cuales en diversas ocasiones son ficticios ya que los mismos operadores utilizan facturas falsificadas. Así mismo hago una breve explicación en cuanto al régimen fiscal y algunas obligaciones que tienen que cumplir este tipo de empresas, como son el cálculo de sus pagos provisionales, facilidades administrativas y fechas y forma de pago de su impuesto sobre la renta.

Esto es en forma general lo que comprende mi investigación y quiero que sea un pequeño reconocimiento por mi parte a esos trabajadores del autotransporte que lucharon por una mejor vida y un futuro más prometedor.

Índice	Página
Votos aprobatorios	ii
Objetivos	iii
Introducción	iv
Capítulo 1	
Antecedentes Generales de las empresas de autotransporte en México	
1.1 Introducción	1
1.2 Evolución del transporte en México	1
1.2.1 Etapa prehispánica	1
1.2.2 Etapa colonial	3
1.2.3 Etapa contemporánea	9
1.3 La importancia del autotransporte en nuestros días	10
1.4 El sistema de autotransporte en México	12
1.5 Antecedentes de las empresas	13
1.6 Definiciones de empresa	13
1.6.1 Definición de empresa transportista	14
1.7 Clasificación de las empresas	14
Capítulo 2	
Control interno de las empresas de autotransporte	
2.1 Origen y antecedentes	20
2.2 Definiciones	23
2.3 Importancia del control interno	27
2.4 Objetivos del control interno	30
2.5 Bases del control interno	32
2.5.1 Necesidad de la Organización	32
2.5.2 Principios de Organización	34
2.5.3 Asignación de funciones	36
2.5.4 Determinación de responsabilidades	37

2.5.5 Manual de instrucciones	40
2.5.6 Gráficas de la organización	42
2.5.7 Cuentas que componen el Estado de Situación Financiera	43
2.5.8 Cuentas que componen el Estado de Resultados	44
2.6 Control de gastos por anticipos y parámetros de liquidación	46
2.7 Revisión de comprobantes de gastos de viaje y requisitos fiscales	48
2.8 Políticas internas	52
2.8.1 Ejemplo No.1	52
2.8.2 Ejemplo No.2	54

Capítulo 3

Reglamentación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y facilidades administrativas de las empresas autotransportistas	
3.1 Introducción	58
3.2 Esquema General(estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta)	58
3.3 Facilidades administrativas y reglamentación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	60
3.3.1 Resolución de facilidades administrativas	60
3.3.2 Segunda resolución de facilidades administrativas	68
3.3.3 Reglamentación de la Ley del Impuesto sobre la renta	69
3.3.4 Momento en que deben acumularse los ingresos	74
3.3.5 Obligaciones para quienes tributan en el régimen intermedio	74
3.3.6 Determinación del pago provisional	78
3.3.6.1 Ejemplo No. 1	80
3.3.7 Cálculo del impuesto del ejercicio	87
3.3.7.1 Ejemplo No. 2	89
3.4 Esquema de pagos electrónicos	92
3.4.1 Procedimiento de pago	95
3.5 Explicación del artículo 136 Bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	96

Caso práctico.-"El control interno en Fletes Magaña"

Presentación	99
Funciones del Personal	99
Organigrama	100
Desarrollo	101
Hoja de liquidación de la unidad No. 27	102
Observaciones	103
Conclusiones	104
Bibliografía	105

Capítulo 1

Antecedentes Generales de las Empresas de Autotransporte.

1.1 Introducción.

El transporte ha sido importante no solamente en nuestro país sino también en el mundo, la forma conocida más primitiva del transporte es la del hombre que valiéndose de su propia fuerza llevaba cargas sobre hombros y espalda, después utilizó la fuerza de los animales, las balsas y las canoas le servían para el transporte con el que aparecieron los primeros carros y carretas cambiando con ello el curso de la vida humana.

Para hacer una exposición evolutiva del transporte en nuestro país vemos que los transportes caminan en forma simultánea del desarrollo económico, político y social en cualquier nación y como por lo tanto repercuten en la actividad y en múltiples aspectos de la vida nacional ya que su progreso y su vitalidad constituyen un sistema de irrigación de los pueblos, vemos con esto que para el hombre desde sus inicios el principal problema fue el traslado de su persona, de los productos que elaboraba por lo que en su época se pensó en el transporte. Con la evolución y el progreso de los pueblos fueron viendo la manera de poder dirigirse a otros, ya sea que fuera para el comercio o para poder cumplir una de sus principales funciones como es el aspecto social que por su naturaleza necesita de la convivencia ya que el hombre jamás podría vivir aislado porque sus necesidades así lo requieren y no podría desarrollar factores importantes como son: su capacidad económica y su comercio tanto interior como exterior.

De lo anterior se desprende que el transporte en general no es solo importante en cuanto a la cuestión económica como lo he mencionado anteriormente sino también en al aspecto social puesto que existe y debe existir una constante comunicación entre los seres humanos.

1.2 Evolución del transporte en México.

1.2.1 Etapa Prehispánica.

“Para hacer una exposición del proceso evolutivo del transporte en nuestros días es necesario remontar a la época prehispánica, donde este aparece representado por la

combinación de los factores Tameme Vereda que se cita solamente como antecedente histórico representativo del primitivismo de esa época y que fue oficio más que de tipo social acorde con la fauna de nuestro país, esto a consecuencia de la extirpación de su primitiva población equina hace tal vez 20,000 años, no proporcionaba ninguna especie animal utilizable como fuerza de tiro o de carga para el hombre, ante ésta difícil situación el Tameme (cargador indígena) cumplió con su cometido al movilizar enormes volúmenes de carga a grandes distancias, promoviendo el intercambio comercial de los centros productores y de consumo de Anáhuac con lugares tan remotos como Jalisco, Guatemala y Honduras; en formas análogas las veredas cumplían además de un papel comunicativo, una función política consistente en mantener férreo dominio sobre los pueblos sojuzgados componentes del heterogéneo Imperio Mexica. Las calzadas construidas por los aztecas son un vivo testimonio del avance de su cultura, es suficiente mencionar las actuales carreteras a Cuernavaca y Veracruz fueron construidas en base a los trazos de estos viejos caminos que prometían una fluida corriente humana y de mercaderías tan eficaz, que era normal la transportación de pescado fresco desde lo que actualmente es Veracruz hasta la capital del Imperio Azteca por medio de un efectivo sistema de relevos.

La gran Tenochtitlán construida sobre un lago estaba comunicada con tierra firme por cuatro amplias calzadas, el resto de tráfico urbano se efectuaba por medio de canoas, algunos de los centros que hasta hace poco han tomado auge turístico eran ya ampliamente conocidos y aprovechados como lugares de descanso, como es el caso del puerto de Zihuatanejo, Cuernavaca, y algunas otras zonas situadas en las costas del Caribe y del Golfo. La explotación de esos caminos eran por lo regular utilizados por la clase Pochteca, comerciantes que promovían el intercambio de variadísimas mercancías, haciendo que nuestros mercados como el de Tlatelolco uno de los más organizados y surtidos de su siglo; se previó en la legislación azteca que los viajeros en caso de necesidad podían disponer de los dos primeros zurces de los sembrados que bordeaban el camino para su alimentación durante el viaje. En esta forma ya fuera por medio de veredas o de calzadas puede afirmarse que nuestro país estaba

primitivamente comunicado con casi todas las direcciones, marcando éstos rudimentarios caminos la pauta para las modernas carreteras contemporáneas".¹

1.2.2 Etapa Colonial.

"En el tiempo de la Colonia se puede afirmar con certeza que el sistema de comunicaciones constituía ya un verdadero antecedente del transporte en general y del autotransporte en particular, al parecer, en los campos las poblaciones de nuestro país la bestia de carga y como consecuencia los vehículos de tracción animal y vías terrestres de considerable extensión, elementos materiales introducidos en el esquema del transporte por conquistadores, colonos y Gobiernos Virreinales, como complemento de éstas innovaciones surge un vasto conjunto de actividades conexas de suma importancia en el orden económico impulsadas principalmente por el uso de la rueda y el arado, sin embargo a pesar de esto, la liberación del Tameme, que se siguió utilizando prefiriendo los españoles la conservación de éste rudimentario medio de transporte al prohibir a los indígenas el uso de las bestias de carga. Las vías de comunicación de la Colonia nunca fueron suficientes para satisfacer sus necesidades en este aspecto y mucho menos para lograr la vinculación regional puesto que no fueron proyectadas para alcanzar éste objetivo; por otra parte la orografía áspera de nuestro territorio, obstáculo insuperable para las fuerzas de la Colonia, además la actitud de España que deliberadamente postergó su desenvolvimiento para mantener la situación de atraso y aislamiento favorable a los conquistadores, la política seguida por España hizo que el país fuera organizado casi exclusivamente como productor de oro y plata, ésta política contribuyó al motivo del atraso de la Nueva España durante 3 siglos representado por el estancamiento agrícola, insignificancia de la industria e insuficiencia del comercio incluyendo además el pensamiento de los conquistadores de enriquecerse mediante los negocios mineros menospreciando las demás actividades y riquezas del país, por ésta importante razón la estructura vial y el transporte fue concebida atendiendo a la demanda minera favoreciendo e incrementando por disposiciones legales que abogaban a la industria y al comercio cuyo principal objetivo era la apertura y la habilitación de puertos a través de canales que pudiera fluir la riqueza minera hacia España. Los

¹ PERERA MORALES, Carlos, *Los trabajadores del autotransporte foráneo de pasajeros en la nueva Ley Federal del Trabajo*; UNAM, TESIS, México, 1971, p.p 28 y 29.

grandes centros demográficos florecieron casi invariablemente al lado de los núcleos mineros tales como: Guanajuato, Real del Monte, Fresnillo , Taxco, Zacatecas, Sombretete, y Parral comunicados a la Capital y Veracruz por caminos reales que actuaron como arterias conductoras del caudal de minerales preciosos que alimentaron la carrera de conquista del imperio Español; durante esa época y determinado por la industria minera, surge y se desarrolla el primitivo medio de transporte de la ARRIERIA, que apareció en nuestro territorio por todos los rumbos extendiéndose hasta Centroamérica, con respecto a la arriería cabe señalar que debía constar de por lo menos 5 bestias por cada arriero para que resultara costeable conducir la carga".²

"En esta forma la Nueva España estuvo cruzada por caminos longitudinales y transversales que comunicaban con los diversos fondos mineros.

Los longitudinales fueron dos: Primero conectó a México pasando por Pachuca, Guanajuato, Zacatecas, Durango y Chihuahua, con ramificaciones a San Luis Potosí y Monterrey; el Segundo comunicó a México con Guatemala pasando por Oaxaca. Los principales caminos *transversales* fueron los siguientes: de México a Veracruz por Orizaba, de México al mismo puerto por Puebla y Jalapa, de México a Acapulco por Cuernavaca y Chilpancingo, de Zacatecas a Nuevo Santander(Tamaulipas), de Guadalajara a San Blas, de Valladolid(Morelia) a Colima, de Durango a Mazatlán. También se construyó una carretera de México a Toluca y en general se mejoraron otros caminos menores que conducían los minerales. Para darnos una idea de las dificultades e imperfecciones del transporte de esa época se incluye el siguiente fragmento de una relación publicada a fines del siglo XVIII, que también hace referencia al gravamen que constituyeron los fletes en el comercio de la Colonia: En los caminos no se ve otra cosa que embarazos para transitarlos, los pedregales, lodazales, barrancos y cuestras, son muy frecuentes los ríos y arroyos de alguna consideración no se halla más que uno que otro puente, agregándose que los aguajes suelen estar a tan largas distancias que los arrieros se ven precisados a andar 2 jornadas regulares en un día o extraviar el camino por parajes peligrosos de mucho rodeo, por estos inconvenientes tan notorios se experimentaban precios excesivos en los fletes; en algunos parajes de adentro en que la tierra es dura, llana, limpia de pedregales y sin ríos hacen uso de las carreteras tiradas

² PERERA MORALES, Carlos, Ob. Cit. p.p 30.

por bueyes y conducen cada carga de maíz por \$2 por flete". Este fragmento nos pinta en forma clara, los problemas y vicisitudes del transporte, así como su repercusión económica en esa época; el Barón de Humboldt refiere que sería posible viajar de la capital de la república a Guanajuato, Durango, Chihuahua, Valladolid, Guadalajara y Perote en coche, pero a causa del mal estado de los caminos no se había establecido una carretera regular predominando el uso de acémilas por lo que millares de mulas y caballos formando grandes caravanas generalmente conducidos por mestizos e indígenas cruzaban los caminos de México, a pesar que durante este periodo se construyó el camino que iba de México a Acapulco, no se le dio a este puerto la importancia que se merecía por ser uno de los 2 puertos habilitados para el tráfico oceánico (el otro era Veracruz) ya que por sus muelles se enviaban las mercancías europeas con destino a Perú y a las Filipinas y se recibían la plata peruana, las especias, sedas, perlas, porcelana fina y marfil procedente de Oriente, al existir 2 puertos acondicionados al tráfico marítimo se hizo notorio el atraso de las vías respectivas aparte de lo que ya se ha mencionado en la comunicación terrestre".³

"En este estado de las cosas sorprende a nuestro país la etapa de la independencia y el liberalismo situación que persiste hasta casi terminar la primer a mitad del siglo XX, las condiciones deplorables por las que atravesaban la agricultura, la industria, el comercio y aun la minería; el monopolio de los escasos bienes en manos privilegiadas y las convulsiones políticas aunado todo esto con la antigua intercomunicación de los centros de actividad produjo un estancamiento en la situación económica del país; este periodo de guerra civil y extranjera, en lugar de impulsar la construcción de medios de comunicación contribuyó a acelerar la destrucción por efecto del tiempo y el descuido al inutilizar algunos tramos y derribar puentes para obstruir la acción del enemigo. En México ya existían y eran utilizadas anteriormente las diligencias pero prestando un servicio al público y de una manera comercial fue después cuando el Coronel Manuel Antonio Valdés originario de ésta ciudad que propuso al Virrey de Revillagigedo establecer una casa de coches que se alquilaran por horas y habiendo aceptado el mandatario la propuesta, por decreto del 20 de junio de 1793, se concedió al susodicho el privilegio para introducir ésta mejora. El servicio periódico de diligencias entre México y Guadalajara quedó establecido el 1 de marzo de 1794, la diligencia de 4 asientos tirada

³ PERERA MORALES, Carlos, Ob. Cit. p.p 31.

por 12 mulas salía de México los primeros días de cada mes y de Guadalajara los días 16 empleaba doce días en su recorrido. La primera línea de diligencias entre la ciudad de México y Veracruz la establecieron 3 norteamericanos de 1830, el viajero francés Mathieu de Fossey(1830),afirmaba que fue un compatriota suyo llamado Faure, quien organizó este medio de transporte, a Don Manuel Escandón un hombre de visión excepcional se debe el establecimiento definitivo de esta línea de diligencias en nuestro país. Además de la lentitud de los viajes había que agregar la incomodidad resultado del mal estado de los caminos, en su mayoría las diligencias siguieron las rutas inicialmente trazadas por los arrieros, soportando en consecuencia las múltiples peripecias con las que éstas tropezaban pedregales, lodazales, barrancas, arroyos, etc., además de estas dificultades a la que estos hombres y gentes tenían que enfrentar se vino el peligro de los asaltantes que estaban por los caminos que circulaban las diligencias siendo por estas circunstancias una verdadera aventura hacer un largo viaje por éste medio de transporte mientras las naciones más civilizadas disponían ya en ese tiempo excelentes transportes y caminos(redes ferroviarias y carreteras) que correspondían eficazmente a sus respectivas demandas económicas, políticas, sociales y culturales, México se encontraba preso aún en el pasado”.⁴

“Sin embargo a pesar de la situación en que se encontraba el país fue en la revolución de Ayutla o el primer gran triunfo liberal mexicano lo que abrió nuestras ventanas a los vientos de renovación que soplaban en el mundo, Don Benito Juárez desde 1848 había expuesto ante el congreso de su natal Estado la apremiante necesidad que existía de establecer vías de comunicación, ferrocarriles particularmente que permitiera la circulación de la riqueza. Facilitemos nuestra comunicación con el extranjero y con los demás Estados de la República abriendo nuestros puertos y nuestros caminos, dejemos que los frutos de primera necesidad, de utilidad y aún las de lujo, se introduzcan sin gravámenes ni trabas y entonces lo habremos logrado todo”. Posteriormente de ser vencida la reacción conservadora mediante la guerra de tres años y la lucha contra el imperio de Maximiliano, el país estuvo en posición de estructurar su economía conforme a la doctrina del partido vencedor y así mismo, pudo iniciar bajo los inicios del juarismo la construcción de ferrocarriles, se vislumbraba en los servicios de una cabal y adecuada

⁴ BRAVO, Carlos, GOMEZ PEREYRA, Gonzalo, “Apuntes para la historia del autotransporte”. Dirección General autotransporte federal, Secretaría de Comunicaciones y Transportes, Segunda edición, México D. F, 1983 p. p 7,8,9.

estructura del transporte el único remedio eficaz para la insuficiencia económica, la precaria vida del Estado y el atraso social de la nación mexicana. Este clima favorable a la implantación de transporte que estuvieran a la altura de la época desembocó al fin en una obra de gran envergadura: el ferrocarril a Veracruz puesto en servicio por el Presidente Lerdo de Tejada el 1 de Enero de 1873 la en que el gobierno de Anastasio Bustamante otorgó a Francisco de Arrillaga la primeras concesión para el objeto mencionado (Pensamiento económico y las condiciones y vivir nacional correspondientes a la época histórica durante la que fue concesionado, construido y proyectado el ferrocarril)el 22 de agosto de 1873 Europa significaba algo más que la distante matriz cultural y el vivero ideológico a cuyo influjo venían germinando las mudanzas sociales y políticas de México, puesto que también era surtidor de muchísimos satisfactores económicos a la vez que era marcador de diversos productos de la República, por consiguiente si dependíamos de Europa en tantos sentidos y si su instrumental técnico, artículos comerciales ,literatura, arte, filosofía y pensamiento doctrinario penetraban al país por Veracruz, era vital una línea férrea entre ese puerto y la capital, a tal causa hemos de atribuir el que frustrado el primer intento de construcción de dicho ferrocarril se procurara un nuevo intento para mantenernos en comunicación".⁵

Como se mencionó anteriormente a fines de 1850 fue inaugurado el primer tramo del ferrocarril que abarcaba un recorrido de 13 kilómetros entre Veracruz y un punto denominado el Molino, así mismo se puso en servicio el ferrocarril México-Guadalupe-Hidalgo, y no fue sino hasta el 1 de Enero de 1873 durante el gobierno de Lerdo de Tejada cuando se puso en servicio el ferrocarril de México a Veracruz, la construcción de esta vía ferroviaria que se llevó a cabo durante 3 años de turbulencia política y militar, hubo que vencer los obstáculos presentados por la orografía de nuestra patria, así como la limitación impuesta por la difícil situación económica del pueblo y el gobierno, indica el primer gran esfuerzo por comunicar eficientemente puntos distantes, así mismo nos indica la dependencia con el viejo continente al representar Veracruz una puerta hacia su civilización e ideología, mientras que los caminos carreteros permanecían en un punto del olvido que el 12 de junio de 1885 se dictó una Ley en la que se ordenaba el cuidado y conservación de los antiguos caminos estuvieran a cargo de los gobiernos locales ésta

⁵ MEDINA ARBIZU, Eduardo, "Aspecto de los transportes nacionales", Investigación económica, Transportes México, segunda edición, México, D.F., 1962, p.p 90.

disposición vino a recaer en los municipios que se encontraban en ruinas económicamente en tal situación los caminos carreteros y reales (arriería) se convirtieron prácticamente en intransitables, con excepción de los que eran utilizados por las compañías de diligencias que se veían obligadas a tomar la iniciativa en la conservación de los caminos por los que transitaban, ésta deplorable política se prolongó hasta el año de 1925.

"En la Etapa Porfirista, los temores a la injerencia del capital norteamericano en nuestra economía fundaron la directriz política que obligó al presidente Lerdo a dejar en suspenso cualquier proyecto de vía ferroviaria al norte interponiendo entre ellos y nosotros "el desierto", al violento arribo del General Porfirio Díaz al poder a fines de 1876 significó un cambio a fondo: el aspecto económico general quedó caracterizado por su afán de atraer el capital extranjero sobre todo norteamericano ofreciéndole condiciones muy ventajosas, los primeros 22 años del Gobierno Porfirista se caracterizaron por una desbordante inversión de capital norteamericano, éstos determinaron el trazo y longitud de las vías para beneficio propio y no para responder a las realidades y exigencias de México".⁶

"Este largo período que abarcó el Porfirismo también se caracterizó por el impulso al aspecto ferroviario, siendo el único que tuvo importancia en el campo de los transportes al producirse una desbordante inversión de capital norteamericano, que de acuerdo a su conveniencia determinó el trazo de las vías motivando en la mayoría de los casos su prolongación innecesaria con el único objeto de aprovechar al máximo el subsidio oficial por kilómetro construido. Así mismo este período de estancamiento en el transporte por caminos concluyó también la época revolucionaria en el que prácticamente se vivió a bordo de los ferrocarriles siendo hasta entonces cuando se logró un positivo beneficio en la construcción de éstos, al servir de medio de contacto entre los sectores de la población, siendo posible por primera vez en muchas generaciones conocieran los más lejanos rincones de la geografía de su patria".⁷

⁶ MEDINA ARBIZU, Eduardo, *Ob. cit.*, p. p 91.

⁷ PERERA MORALES, Carlos, *Ob. cit.*, p. p 35.

1.2.3 Etapa Contemporánea.

“Cuando concluyó el período violento de la revolución mexicana y la tremenda fuerza material e ideológica que había generado, adoptó los pacíficos cauces de la construcción en común, los regímenes políticos emanados de ella pudieron dar vida institucional al transporte plasmando así las inaplazables demandas populares que en este respecto bullían dentro del propio movimiento (A ése objeto ha incurrido el cuerpo de leyes, reglamentos y disposiciones particulares que codifican la transportación nacional)”⁸.

“En 1925 se creó la comisión nacional de caminos, que en sus inicios no siguió un programa debidamente planeado si no que trató de comunicar a la Capital con las ciudades más próximas razón por la cual fue construida la carretera México-Puebla, partir de ésa fecha el gobierno mexicano ha dedicado mayor atención a ésta rama de las comunicaciones, ésta actividad constructiva ha sido desarrollada casi exclusivamente por el sector público representado por la Secretaría de Obras Públicas (actualmente Comunicaciones y Transportes) colaborando en ocasiones otras entidades oficiales, sin embargo, es necesario extender aún más la red de carreteras. Hasta 1963 la red camionera por cooperación entre los Estados de la Federación abarcaba 32 , 891.9 kilómetros de los cuales están: en brecha 3,924.9 kilómetros; 5,157.5 kilómetros de terracería; 14,404.6 kilómetros revestidos y 9,504.9 kilómetros pavimentados, además del fomento que se ha tratado de dar impulso a la intervención de los particulares está en este programa constructivo, ejemplo de dicha intervención está en la autopista México-Cuernavaca, que señaló los inicios de los caminos de peaje tomando auge este tipo de carreteras a causa de que sus ingresos reinvertidos permiten la construcción de nuevas vías camineras, en la actualidad la operación de estos caminos está a cargo de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, Caminos y Puentes Federales de ingresos y las Juntas Locales de Caminos; nuestro país ha concluido totalmente el tramo que le corresponde de la carretera Panamericana, que atravesando por el centro del territorio mexicano permite viajar desde Alaska hasta Panamá: para la construcción de ésta red de carreteras nuestro gobierno ha tenido que recurrir a diversos medios a fin de allegarse de recursos, siendo la primera de éstas medidas la creación del impuesto que grava el consumo de la gasolina, esta fuente de recursos y otras similares, no eran aún

⁸ MEDINA ARBIZU, Eduardo, Ob. Cit. 92.

lo suficiente para continuar con el plan constructivo que requería de inversiones tan fuertes por lo tanto se buscaron otras medidas necesarias para cumplir con ese plan mencionado anteriormente, se tuvo que recurrir a préstamos, inversiones por medio de emisiones sucesivas de bonos, el primer decreto autorizando una emisión de bonos de Nacional Financiera se publicó en 1935 repitiéndose a partir de ese momento con frecuencia, para tener una idea más completa de la importancia de esta fuente de financiamiento, basta mencionar que durante el período gubernativo del General Manuel Avila Camacho, recursos obtenidos por este medio representaban un 78% del monto invertido en caminos y solamente un 22% provenía de la recaudación de impuestos".⁹

1.3 La Importancia del Autotransporte en nuestros días.

"La introducción del vehículo automotor en México tuvo efecto a principios del siglo pero tuvieron que transcurrir aproximadamente 15 años para que éstos vehículos se utilizaran en el transporte de pasajeros como objeto de lujo y curiosidad, se inició el servicio primero como coches de alquiler y posteriormente con motivo de una huelga de la compañía de tranvías en 1917 se improvisaron elementales camioncitos para cinco pasajeros montando sobre bastidores de coches: viguetas de madera, tablas y manteado para transportar al público que utilizaba los servicios de los tranvías, antes se habían realizado intentos de implantar servicios más o menos que fracasaron por razón del pésimo estado de las calles y la poca atención de las autoridades; pasada la huelga de los tranvías ya no fue posible para éstos recuperar su clientela, haciéndose el negocio cada vez más atractivo para los camioneros, que no tenían rutas específicas ante ésta situación de anarquía pronto apareció el fantasma de la competencia, tanto en los propios camioneros como con los transportistas originando a la vez actos violentos. El nacimiento de la ruta y de la línea ocurrió de manera espontánea por la imposición violenta que realizaron los camioneros que vivían y operaban en un mismo rumbo de la ciudad, al agruparse y no permitir que otras intentarán la explotación del trayecto que ya consideraban propio. Se entiende por línea: "el agrupamiento espontáneo de permisionarios que realizan un servicio de autotransporte en determinada "ruta", que se conoce como el itinerario fijo que sigue un camión en su servicio habitual". En el año de 1918 se expidieron las primeras disposiciones reglamentarias con respecto al

⁹ PERERA MORALES, Carlos, *Ob. cit.*, 35 a la 37.

autotransporte, en las que se estableció la condición de obtener un permiso especial para circular, mismo que se obtenía cubriendo requisitos mínimos dando por resultado la saturación de vehículos y haciendo incoesteable la explotación, en 1922 se organizó una manifestación que terminó en molín, para inconformarse con esta situación, a pesar de todo consiguió su objetivo al proceder el gobierno del general Obregón al cierre de rutas, exigiéndose consecuentemente al agrupamiento de líneas para la aplicación de la nueva política de tránsito. Con el fin de evitar pugnas por competencia desordenada se acordó la creación de un organismo que impusiera la armonía, constituyéndose el centro de choferes que al unificarse con la Federación Camionera del Distrito Federal, dio origen a la Alianza de Camioneros de México, que al principio solamente agrupaba a las líneas de Distrito Federal pero con el transcurso del tiempo se anexaron a ellas las líneas foráneas y los grupos organizados del transporte de las ciudades más importantes de la República. El autotransporte foráneo se desarrollo bajo condiciones similares a las ya descritas del transporte urbano del Distrito Federal operando por libre iniciativas, sin restricciones ni reglamentaciones de alguna clase por parte de los gobiernos locales, ni federal, sin embargo, se aprovechó en gran parte la experiencia sufrida por los camioneros urbanos, en la mayoría de los casos el camionero de servicio foráneo iniciaba su servicio aún antes del establecimiento de carreteras, aventurando su equipo por brechas que el propio vehículo abría, éstos camioneros a través de penas indecibles, de esfuerzos inauditos obtuvieron permisos arruinando su salud y economía, creando la necesidad del servicio de la Ley de Vías Generales de Comunicación, en un acto de justicia, asimila a éstos pioneros incorporándolos a la Jurisdicción Federal para no quedar excluidos por competidores capaces de prestar un mejor servicio. A partir de 1919 se emitió copiosa legislación que reglamentaba la explotación de las carreteras mexicanas por los autotransportistas, viéndose incrementada y reformada sobre todo después de la iniciación de la política de carreteras de 1925, a través de todas las legislaciones se ha plasmado los aspectos que ha considerado el camionero nacional como las conquistas del autotransporte producto de las luchas gremiales iniciadas en 1917, siendo éstos aspectos los siguientes:

a) Mexicanidad del autotransporte, que se controla mediante la presentación del acta de nacimiento de cada concesionario.

b) Limitación del número de unidades concesionadas a cada transportador para evitar la concentración monopolista.

c) La asociación de todos aquellos transportadores que circulan en una misma ruta y que se manifiesta en la organización de empresas.

d) El cierre de rutas que se expresa en la exclusividad de la explotación de una ruta para una sola empresa y que se ha traducido en la concesión de este servicio público".¹⁰

1.4 El Sistema de Autotransporte en México.

Desde algunos años a la fecha el autotransporte ha recibido un empleo preponderante en relación a los demás medios de transporte en México, ya que, por las condiciones orográficas, es el medio más apropiado de transportar económicamente volúmenes regulares de mercancías a través de su disforme superficie, es fácil comprender que para el movimiento de grandes volúmenes de carga resulta ideal el uso de los ferrocarriles pero también cabe considerar los obstáculos a vencer así como la cuantiosa inversión que requeriría la construcción de la vía férrea. El transporte aéreo que también está logrando un desarrollo notable por la rapidez incomparable que ofrece, desgraciadamente se limita a reducidos pesos y volúmenes en su carga además que el costo resulta en ocasiones prohibido para hacer uso constante de él, mismo motivo por el que regularmente se emplea de preferencia para el traslado de urgencia para grandes distancias o para transportar mercancías de fácil descomposición, por lo que se refiere al movimiento de pasajeros prevalece una situación similar intermedia con relación al ferrocarril y a las aeronaves, ya que, con respecto del primero resulta menos cómodo compensando ésta desventaja con la rapidez que ofrece y en relación con el segundo compensa la lentitud del servicio con precios más reducidos, mucho más al alcance de la población. El transporte por agua se divide en transporte fluvial y marítimo, anteriormente el transporte fluvial en nuestro país se utilizaba principalmente en lugares inaccesibles para otros medios de locomoción revistiendo una importancia raquítica en el marco económico de nuestra patria, el transporte por mar no había recibido la importancia que se merecía, en la actualidad es al contrario ya que aproximadamente el 90% de la carga al exterior se hace por vía marítima.

¹⁰ PERERA MORALES, Carlos, *Ob.cit.*, 37 a la 40.

Según cálculos de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes y el Banco de México: más de las tres cuartas partes de la carga total del país son desplazadas utilizando el autotransporte, por lo que se refiere al transporte de pasajeros es mayor el porcentaje todavía.

Visto lo anterior se puede deducir brevemente que uno de los medios de comunicación más importante son los transportes marítimo, aéreo y terrestre, de éste último es el que en la actualidad más preponderancia ha tenido en nuestros días sin embargo, dentro del transporte (ferrocarril y carretero) el autotransporte se ha destacado como un medio más fácil y económico.

1.5 Antecedentes de las empresas.

"La empresa nació para atender las necesidades de la sociedad creando satisfactoras a cambio de una retribución que compensara el riesgo, los esfuerzos y las inversiones.

En la actualidad, las funciones de la empresa ya no se limitan a las mencionadas antes. Al estar formada por hombres, la empresa alcanza la categoría de un ente social con características y vida propias, que favorece el progreso humano-como finalidad principal-al permitir en su seno la autorrealización de sus integrantes y al influir directamente en el avance económico del medio social en el que actúa.

1.6 Definición de empresa

Empresa es un término nada fácil de definir, ya que a este concepto se le dan diversos enfoques (económico, jurídico, filosófico, social, etc.). En su más simple acepción significa la acción de emprender una cosa con un riesgo implícito.

Es necesario analizar algunas de las definiciones más trascendentes de empresa, con el propósito de emitir una definición con un enfoque administrativo:

1.- Antony Jay. Instituciones para el empleo eficaz de los recursos mediante un gobierno (junta directiva), para mantener y aumentar la riqueza de los accionistas y proporcionarle seguridad y prosperidad a los empleados."¹¹

¹¹ MUNCH GALINDO, Lourdes, "Fundamentos de Administración", Editorial Trillas, México, D. F., 1990, p. 41.

2.- "Diccionario de la Real Academia Española. La entidad integrada por el capital y el trabajo, como factores de producción y dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios, con fines lucrativos y la consiguiente responsabilidad.

3.- Isaac Guzmán Valdívía. Es la unidad productiva o de servicio que, constituida según aspectos prácticos o legales, se integra por recursos y se vale de la administración para lograr sus objetivos.

4.- Petersen y Plowman. Actividad en la cual varias personas cambian algo de valor, bien se trate de mercancías o de servicios, para obtener una ganancia o utilidad mutuas.

5.- Ronald Caude. Conjunto de actividades humanas colectivas, organizadas con el fin de producir bienes o rendir beneficios.

Unidad económica, dotada de capital (público, privado o mixto), en la que un grupo variable de personas trabajan, de forma coordinada y jerarquizada, en la producción o transformación de bienes, o en la organización de servicios; su fin es la obtención de un beneficio que se reinvierte o del que se apropia el capital.

1.6.1 Definición de empresa transportista

"Empresa de prestación de servicios, que ayuda a los expedidores a proyectar, organizar y llevar a cabo el transporte o acarreo de mercancías. Antes de concertar un contrato, el transportista elabora un estudio del precio del transporte, de los medios apropiados de embalajes y acondicionamiento necesarios, del seguro, etc., teniendo en cuenta la naturaleza de su mercancía, su peso, su volumen, su valor, las cláusulas del contrato mercantil, las condiciones de entrega y los plazos convenidos"¹²

1.7 Clasificación de las empresas

1ª. Clasificación

El avance tecnológico y económico ha originado la existencia de una gran diversidad de empresas. Aplicar la administración más adecuada a la realidad y a las necesidades específicas de cada empresa es la función básica de todo administrador. Resulta pues

¹² BRIGNONE, Andrea, BONASSIES, Pierre, "Enciclopedia Gran Larousse Universal", Tomo 40, Plaza & Janes, S.A Editores, Barcelona, España, 1992, p.p 12479.

imprescindible analizar las diferentes clases de empresas existentes en nuestro medio".¹³

A continuación se presentan algunos de los criterios de clasificación de las empresas más difundidos:

Actividad o Giro

Las empresas pueden clasificarse, de acuerdo con la actividad que desarrollen, en:

1.- Industriales. La actividad primordial de este tipo de empresas es la producción de bienes mediante la transformación y/o extracción de materias primas. Las industrias, a su vez, son susceptibles de clasificarse en:

A. Extractivas. Cuando se dedican a la explotación de recursos naturales, ya sea renovables o no renovables entendiéndose por recursos naturales todas las cosas de la naturaleza que son indispensables para la subsistencia del hombre. Ejemplos de este tipo de empresas son las pesqueras, madereras, mineras, petroleras, etc.

B. Manufactureras. Son empresas que transforman las materias primas en productos terminados, y pueden ser de dos tipos:

a) Empresas que producen bienes de consumo final. Producen bienes que satisfacen directamente la necesidad del consumidor; éstos pueden ser: duraderos o no duraderos, suntuarios o de primera necesidad. Verbigracia: productos alimenticios, prendas de vestir, aparatos y accesorios eléctricos, etc.

b) Empresas que producen bienes de producción. Estas empresas satisfacen preferentemente la demanda de las industrias de bienes de consumo final. Algunos de los ejemplos de este tipo de industrias son las productoras de: papel, materiales de construcción, maquinaria pesada, maquinaria ligera, productos químicos, etc.

C. Agropecuarias. Como su nombre lo indica, su función es la explotación de la agricultura y la ganadería.

¹³ *Ibid.*, p. p 42.

2.- Comerciales. Son intermediarias entre productor y consumidor; su función primordial es la compraventa de productos terminados.

Pueden clasificarse en:

- A. Mayoristas. Cuando efectúan ventas en gran escala a otras empresas (minoristas), que a su vez distribuyen el producto directamente al consumidor.
- B. Minoristas o detallistas. Las que venden productos al "menudeo", o en pequeñas cantidades al consumidor.
- C. Comisionistas. Se dedican a vender mercancía que los productores les dan a consignación, percibiendo por esta función una ganancia o comisión."

3.- "Servicio. Como su denominación lo indica, son aquellas que brindan un servicio a la comunidad y pueden tener o no fines lucrativos.

Las empresas de servicio pueden clasificarse en:

- A. Transporte.
- B. Turismo.
- C. Instituciones financieras.
- D. Servicios públicos varios: comunicaciones, energía, agua, etc.
- E. Servicios privados varios: Asesoría, diversos servicios contables, jurídicos, administrativos.
- F. Educación.
- G. Salubridad (hospitales).
- H. Fianzas, seguros.

Origen del Capital

Dependiendo del origen de las aportaciones de su capital y del carácter a quienes dirijan sus actividades, las empresas pueden clasificarse en:

1.- Públicas. En este tipo de empresas el capital pertenece al Estado y, generalmente, su finalidad es satisfacer necesidades de carácter social; pueden ser subclasificadas en:

a) Centralizadas. Cuando los organismos de la empresa se integran en una jerarquía que encabeza directamente el presidente de la República, con el objeto de unificar las decisiones, el mando y la ejecución. Las secretarías de Estado caen dentro de esta clasificación.

b) Desconcentradas. Son aquéllas que tienen determinadas facultades de decisión ilimitadas, que manejan su autonomía y su presupuesto, pero sin que deje de existir el nexo de jerarquía. Ejemplo: Instituto Nacional de Bellas Artes.

c) Descentralizadas. En las que se desarrollan actividades que competen al Estado y que son de interés general, pero que están dotadas de personalidad, patrimonio y régimen jurídicos propios.

d) Estatales. Pertenecen íntegramente al Estado, no adoptan una forma externa de sociedad privada, tienen personalidad jurídica propia, se dedican a una actividad económica y se someten alternativamente al Derecho Público y al Derecho Privado. Ejemplo: Ferrocarriles Nacionales.

Mixtas o paraestatales. En éstas existe la coparticipación del Estado y los particulares para producir bienes o servicios. Su objetivo es que el Estado tienda a ser el único propietario tanto del capital como de los servicios de la empresa.

2.- Privadas. Lo son cuando el capital es propiedad de inversionistas privados y la finalidad es eminentemente lucrativa."¹⁴

2ª. Clasificación de las empresas

"Para poder determinar los hechos y operaciones de las empresas, en materia de registro metódico, necesitamos clasificarlas dentro del grupo genérico, con la finalidad de precisar en qué estriban sus semejanzas y cuales son sus diferencias.

Las empresas se clasifican tradicionalmente en tres grandes ramas:

¹⁴ MUNCH GALINDO, Lourdes, Ob. Cit. p. p 44.

A) De Servicios

B) Comerciales

C) Industriales

A) De Servicios:

Son aquéllas en las que, con el esfuerzo del hombre producen un servicio para la mayor parte de una colectividad en determinada región sin que el producto objeto del servicio tenga una naturaleza corpórea.

Dentro de este tipo de empresas se encuentran principalmente:

1) Sin concesión: Son aquéllas en que no requieren más que en algunos casos licencia de funcionamiento por parte de las autoridades para operar; por ejemplo: escuelas e institutos, empresas de espectáculos, centros deportivos, hoteles, restaurantes, etc.

2) Concesionadas por el Estado.-Son aquéllas cuya índole es de carácter financiero, por ejemplo: las instituciones bancarias de todo tipo, compañías de seguros, compañías afianzadoras, compañías fiduciarias, bolsas de valores, etc.

3) Concesionadas no financieras.-Son aquéllas autorizadas por el Estado, pero sus servicios no son de carácter financiero, por ejemplo: empresas de transportes terrestres y aéreo, empresas para el suministro de gas y gasolina, etc.

B) Comerciales.

Son las empresas que se dedican a adquirir cierta clase de bienes y productos, con el objeto de venderlos posteriormente en el mismo estado físico en que fueron adquiridos, aumentando al precio de costo de adquisición, un porcentaje denominado margen de utilidad.

Este tipo de empresas son Intermediarias entre el productor y el consumidor, por ejemplo: mayoristas, cadena de tiendas, concesionarias, distribuidores, etc.

C) Industriales.

1.-Industrias extractivas.

Son aquéllas que se dedican a la extracción y explotación de las riquezas naturales, sin modificar su estado original. Este tipo de industrias se subdivide en:

De recursos renovables.-Son aquéllas cuyas actividades se encaminan a hacer producir a la naturaleza, es decir, el hombre aprovecha las transformaciones biológicas de la vida animal o vegetal, así como la actuación de elementos naturales; dentro de este tipo de industrias encontramos las siguientes: explotación agrícola, de explotación ganadera, de explotación pesquera, etc.

De recursos no renovables.-Son aquéllas cuya actividad fundamental trae consigo la extinción de recursos naturales sin que sea posible renovarlas o reintegrarlas, pues el agotamiento es incontenible. Dentro de este tipo de industrias se encuentran: la minería, fondos petroleros, etc.

2.-Industrias de transformación.

Las que se dedican a adquirir materia prima para someterla a un proceso de transformación o manufactura que al final obtendrá un producto con características y naturaleza diferentes a las que adquirió originalmente.

En este tipo de empresas, interviene el trabajo humano con empleo de maquinaria, que transforma la materia prima en cuanto a dimensiones, forma o sustancia, para que se convierta en un satisfactor de necesidades sociales; por ejemplo tenemos: empresas textiles, empresas químicas, farmacéuticas, etc."¹⁵

¹⁵ Munch Galindo, Lourdes, Ob. cit., p. p 45.

Capítulo 2

Control Interno de las Empresas de Autotransporte

2.1 Origen y Antecedentes

El desarrollo económico de los pueblos derivado de las conquistas de la ciencia en el campo industrial, ha permitido el establecimiento de grandes empresas. Esto ha dado por resultado una gran complejidad en la organización y administración de esas instituciones.

El comerciante antiguo no tenía problemas de esa especie. En muchos casos, atendía personalmente la compra, guarda y venta de la mercancía .y, si en ocasiones ocupaba algún ayudante que le hiciera menos pesada su labor, seguía invariablemente vigilando y atendiendo el negocio en la totalidad de sus operaciones.

El industrial en pequeño trabajaba de forma semejante: el mismo instalaba su escasa maquinaria; adquiría los materiales y objetos necesarios para la manufactura y, en muchos casos, una vez fabricados algunos artículos, salía en persona a realizarlos.

Estas personas no tenían necesidad de controlar sus operaciones, ellos mismos las efectuaban y si resultaba algún error estaban en condiciones de saber inmediatamente de dónde provenía.

A fines del siglo pasado, cuando se inició el desarrollo industrial que ahora estamos palpando, comenzó a observarse la necesidad de control en los negocios. Por lo general, en esa época las empresas se producían por sí mismas y en cierta forma a merced de las circunstancias. No se hacían estudios previos para la promoción y organización de las compañías; en realidad , éstas nacían por efecto de las necesidades más imperiosas.

Como consecuencia, la administración se encontraba en las mismas condiciones y seguía la misma ruta de incertidumbre. No se conocían los medios más convenientes para la eficiencia del trabajo; la contabilidad rudimentaria tenía como única función el registro (las mayoría de las veces incorrecto) de las operaciones del negocio, y la estadística, desconocida o menospreciada, no se empleaba y si se empleaba era en forma deficiente.

A menos que el producto que se fabricara fuera de tal manera necesario y pudiera realizarse a un precio tal que absorbiera las pérdidas causadas por la ineficiencia de la organización, el fracaso de la empresa era inevitable. El quebranto de capitales, los errores y el fraude eran el resultado, y en no pocos casos se carecía de los elementos indispensables para descubrir y comprobar sus alcances y derivaciones.

Como el período del crecimiento rápido de los negocios fue acompañado en gran parte por utilidades substanciosas, la administración enfocó sus energías a la producción y expansión, haciendo caso omiso de la eficiencia de sus operaciones internas. Sin embargo, la situación en los últimos años ha sido diferente. Hoy debido a la mayor estabilidad de los negocios y a la lucha por los mercados, la importancia y trascendencia de la organización y la administración de las empresas están fuera de toda duda. Las utilidades dependen en una forma más directa del arreglo científico de las partes componentes de una empresa y de la buena administración y eficiencia de las operaciones.

El control interno está íntimamente relacionado con el estudio de la organización y de la administración de los negocios, por lo que es necesario asentar, aunque sea en forma breve, lo que se entiende por éstos dos últimos conceptos, a reserva de que, posteriormente, se aclare lo que significa el control interno.

La organización implica proyectar sobre bases científicas la estructura de una empresa, de manera que las partes que la integran queden ordenadas lógicamente, a fin de que pueda realizar los propósitos para los cuales fue creada.

La administración en cambio, se refiere al trabajo de dirigir, controlar y supervisar las operaciones de una empresa para alcanzar los objetivos previstos en la organización.

¿En qué consiste la buena administración?. Desde luego, esta pregunta no puede contestarse en una forma categórica. Intervienen varias circunstancias que se tratarán de explicar a continuación.

Ocupa lugar primordial el individuo. No es posible una administración acertada si el hombre que está al frente de ella, llámese director general, gerente o propietario, carece de la preparación e inteligencia necesarias para realizar esa función. Ningún sistema, por

perfecto que fuese, podría sustituir la dirección eficaz que proporciona el individuo de experiencia y talento.

Sin embargo, ¿basta con un hombre de esas características para la administración de un negocio? Si las variadas actividades que se requieren en una empresa pudieran realizarlas un solo individuo, no cabe duda que la contestación sería afirmativa. No obstante, es físicamente imposible que una sola persona abarque todas las funciones que requiere una negociación, ya no digamos de grandes proporciones sino de mediana cuantía.

En consecuencia, el director general o gerente que viene a constituir la autoridad central del organismo, necesita delegar sus facultades y atribuciones en varios funcionarios especialistas que se encarguen de atender las distintas actividades que se desarrollan en una empresa. Por otra parte, la administración de un negocio de las proporciones indicadas, no podría ser factible, a menos que el director contara con una información periódica acerca de la situación económica y de los resultados de operación del mismo.

Por lo tanto, surgen dos nuevas preguntas: ¿en qué forma podrá controlar la autoridad central el trabajo de sus subordinados? y ¿cuáles son los medios de que dispondrá para obtener los datos referentes a la situación económica y los resultados de operación?.

La respuesta a estas interrogantes corresponde resolverlas al control interno, como se explica a continuación.

Si bien la asignación de funciones del personal representa una parte del estudio de la organización y administración de empresas, en los tratados sobre estas materias el problema se enfoca desde un punto de vista muy impreciso, sin llegar a temas tales como la distribución adecuada de trabajos entre funcionarios y empleados en el sentido de evitar, o dificultar cuando menos, los errores y los fraudes y, en general, ejercer un control eficaz sobre las labores del personal.

Asimismo, la contabilidad además de tener como funciones el registro y la interpretación de las transacciones que se realizan, debe ser uno de los instrumentos de control primordiales con que cuente la administración para el logro de sus objetivos.

Los hombres de negocios, con escasas excepciones, ya no consideran que los libros y registros contables constituyan una necesidad impuesta por el Fisco, sino por el contrario, consideran que un buen sistema de contabilidad es uno de los elementos más valiosos para conseguir un eficaz control de las actividades de una empresa. Así observamos que, a través de los informes y estados financieros, la dirección conoce el funcionamiento de la negociación en su conjunto y en particular por cada departamento.

Sin embargo, un sistema contable, por bien proyectado que se encuentre, no estará completo sino garantiza a la administración que los datos que se le presentan en los estados e informes son correctos, y al mismo tiempo es necesaria la distribución adecuada de las funciones del personal y el establecimiento de responsabilidades a través de la contabilidad para evitar, en lo posible, los desperdicios, los errores y los fraudes y, en general, proporcionar los medios indispensables para el control efectivo del negocio en sus partes vitales.

2.2 Definiciones

"La expresión Control Interno carece de una definición apropiada. En los Estados Unidos todavía no existe una completa unificación del significado exacto del término, a pesar de que en la literatura relacionada con la materia con frecuencia se utilizan las palabras Internal Check e Internal Control".¹⁶

Del estudio de las definiciones dadas por los autores extranjeros que se han ocupado principalmente de este asunto, se desprende que no hay unidad de pensamiento al explicar lo que se entiende por control interno.

Para algunos autores los sistemas de control se reducen a las medidas necesarias que hay que tomar para prevenir los fraudes.

George E. Bennett dice al respecto:

"Un sistema de control interno puede definirse como la coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente,

¹⁶ GOMEZ MORFIN, Joaquín, "El Control interno en los Negocios", Fondo de cultura económica, México, D. F., 1986, p. p 14.

comprueba continuamente el trabajo de otro empleado, hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude".¹⁷

"En cambio, otros autores, sin hacer mención especial de la prevención de fraudes, enfocan su atención hacia la distribución de funciones del personal, a fin de lograr la coordinación y comprobación de los trabajos efectuados. Víctor H. Stempf en un artículo que trata del tema expresa que:

El sistema interno de comprobación y control puede explicarse como la distribución apropiada de funciones del personal, de tal manera que el trabajo de cada empleado pueda coordinarse y comprobarse independientemente del trabajo de otros empleados.

Montgomery da una idea más completa del término al decir:

El control interno implica que los libros y métodos de contabilidad, así como la organización en general de un negocio, están de tal manera establecidos, que ninguna de las cuentas o procedimientos se encuentran bajo el control independiente y absoluto de una sola persona; sino por el contrario, el trabajo de un empleado es complementario del hecho por otro y que se hace una auditoría continua de los detalles del negocio.

El Comité de Procedimientos de Auditoría del Instituto Americano de Contadores (1947-1948), en el boletín *Internal Control*, afirma que el significado del control interno es más amplio de lo que generalmente se le atribuye y presenta la siguiente definición:

El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y medidas adoptados en un negocio para salvaguardar sus bienes, verificar la exactitud y seguridad de los datos de contabilidad, desarrollar la eficiencia de las operaciones y fomentar la adhesión a la política administrativa prescrita.

Víctor Z. Brink, al referirse a la idea fundamental de que el control interno, aunado a la contabilidad, es el instrumento principal de la administración de un negocio, produce la siguiente definición:

El control interno se refiere a los métodos y prácticas de cualquier clase, por medio de los cuales se coordinan y operan los registros y comprobantes de contabilidad y los

¹⁷ GOMEZ MORFIN, Joaquín, *Ob. cit.*, p. p 15.

procedimientos que afectan su uso, de manera que la administración de un negocio obtiene de la función contable la utilidad máxima para su objeto de información, protección y control.¹⁸

Por último, Luis V. Manrara Galán determina el significado del concepto de que se trata, incluyendo como elemento del control interno, además de la contabilidad, la distribución adecuada de las funciones del personal, cosa indispensable para complementar el control interno obtenido mediante los procedimientos contables. La definición de este autor dice a la letra:

Un sistema de control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, mediante el cual la contabilidad controla, hasta donde sea posible, las operaciones principales del negocio, y el trabajo de los empleados se complementa en forma tal, que ninguno tenga control absoluto sobre alguna operación importante, de modo que no puedan existir fraudes ni errores a menos que se confabulen dos o más empleados para realizarlos.

En nuestra opinión, combinando las tres últimas definiciones expresadas arriba, es posible formular en un enunciado más concreto que nos muestre, en pocas palabras, el fondo de la cuestión. En estas condiciones, la definición del control interno queda en la siguiente forma:

El control interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, para proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa prescrita.¹⁹

La definición anterior requiere de una explicación mayor, a fin de comprender perfectamente sus alcances. Salta a la vista, en el enunciado que se comenta, la referencia directa al sistema de contabilidad, elemento esencial en materia de control interno. No es posible imaginarse un sistema de esta naturaleza sin la contabilidad que lo apoye y complemente. En cambio, cuántos casos se han observado en que, por

¹⁸ GOMEZ MORFIN, Joaquín, Ob. Cit., p. p. 16.

¹⁹ Ibid, p.p 17.

ignorancia, los métodos de contabilidad no sólo entorpecen el control interno, sino que lo anulan por completo.

Un sistema de contabilidad incluye el ciclo completo que comienza con las transacciones, su registro en documentos primarios, su análisis y registro en libros de distintos tipos, y por último, la presentación de los datos en los informes.

El sistema de contabilidad, existe no por sí mismo, sino como medio para un fin, y éste es: proveer un registro histórico de las transacciones, para que con su interpretación pueda facilitar a la gerencia la conducción de la empresa en la forma más eficiente posible, garantizando, al mismo tiempo, el mayor beneficio para sus propietarios.

Por otra parte, el hecho de distribuir en debida forma las labores que efectúan los funcionarios y los empleados, de tal manera que los trabajos sean complementarios uno del otro, y procurando establecer una comprobación en cierto modo automática, representa para la dirección de un negocio la mejor manera de prevenir los quebrantos motivados por fraudes o errores.

No obstante, la contabilidad por sí sola o la sistematización de funciones del personal, aisladas, no pueden constituir de ningún modo el control interno. Es requisito indispensable que estos dos elementos se unan, y, sobre todo, que sean objeto de un arreglo cuidadoso con los procedimientos adoptados para el manejo y registro de las operaciones.

Sólo en esta forma, combinando los tres elementos, es posible alcanzar los objetivos señalados, es decir, lograr que los datos informativos sean oportunos y exactos, salvaguardar los bienes y valores del negocio, acrecentar la eficiencia de las operaciones y facilitar que las reglas dictadas por la administración se cumplan fielmente.

Hay que hacer hincapié en el hecho de que no existe un sistema perfecto de control interno. En cualquier procedimiento hay que tomar en cuenta siempre, por una parte, el costo de la instalación y mantenimiento de las distintas garantías que se implantan y los riesgos de pérdidas que pudiera haber sin ellas. Un sistema que conserve un equilibrio razonable entre estos dos factores será desde luego el indicado.

En muchas ocasiones, sobre todo en negocios de proporciones reducidas, no se requiere necesariamente, en virtud de que resultará antieconómico considerando la poca amplitud de las operaciones. Sin embargo, no puede decirse que las negociaciones de ésta índole carecen de sistema de control interno; más o menos completo el sistema puede existir, está integrado por las prácticas, reglas y procedimientos, con cuyo cumplimiento se logran los objetivos principales: información, protección, eficiencia en las operaciones y apego a las instrucciones señaladas.

En resumen, podemos concluir diciendo que los fines del control interno no se restringen únicamente a prevenir los fraudes y errores, sino que sus propósitos abarcan un campo más amplio y tienden a afirmar los objetivos del sistema de contabilidad, con el fin de que la administración pueda ejercer su función de la manera más eficaz posible.

2.3 Importancia del Control Interno

La necesidad de establecer sistemas de control interno seguramente no fue sentida mientras las negociaciones no adquirieron el crecimiento extraordinario que han experimentado en los últimos 50 o 60 años. Como se ha dicho ya, la contabilidad y, después el control interno han sido una consecuencia del desarrollo económico de las empresas.

De la misma manera, en los tiempos actuales, cuando un negocio ha ido creciendo desde pequeño hasta alcanzar un volumen respetable, su propietario o principal dirigente se da cuenta de que no le es posible atender un sinnúmero de detalles que antes constitúan su labor más importante. Entonces piensa en la conveniencia de delegar sus atribuciones en manos de algunos ayudantes, para que la empresa pueda desenvolverse en forma satisfactoria; así vemos, suponiendo el caso de una industria, que nombra funcionarios especialistas para las distintas actividades de la negociación, tales como: un encargado de las compras de materias primas, un superintendente de la fábrica, un jefe de ventas y un jefe de contabilidad. Estos funcionarios, a su vez, necesitan de auxiliares para llevar a cabo las labores relativas a su departamento, implantándose así, la división del trabajo para el logro de un fin común.

En estas condiciones, el director general o propietario, concreta sus esfuerzos a la coordinación del trabajo de los funcionarios especialistas, lo cual constituye un verdadero

problema cuya solución se estima como la función más importante para la administración de una empresa. Además, para la autoridad central, el conocimiento y control completo de las actividades que se desarrollan es primordial para lograr los objetivos señalados, entre los cuales son comunes a todos los negocios el de procurar la integridad del capital invertido y hacer producir dicho capital un rendimiento proporcionando al riesgo que lleve consigo y al esfuerzo que requiera.

"Los problemas que plantea el control de los negocios tienen su origen en las diversas actividades funcionales, que en principio pueden considerarse concentradas alrededor de dos funciones:

- a) la de obtener o producir mercancías o servicios objeto del negocio
- b) la de venderlos.

Todas las demás actividades suelen revestir más bien su carácter de auxiliar o complementario de aquellas otras dos, a pesar de que algunas pueden suponer por sí igual o incluso mayor importancia. Así por ejemplo, las que se refieren a finanzas, personal o administración en general, son todas consecuencia de las actividades de obtención y venta de los productos. Los problemas de control se encuentran, sin embargo, esparcidos en todos los aspectos de la organización y afectan, pues, a las funciones específicas de ventas, fabricación, compra, tesorería, productos, gastos, etc. El ejercicio de un adecuado control sobre cada una de estas funciones en particular ha conducido al logro de los resultados más favorables, siempre, naturalmente, que los planes y normas están adaptados a las circunstancias que acuse la situación económica general".²⁰

La función de la contabilidad como instrumento de control administrativo está unánimemente reconocida en los países de gran capacidad comercial e industrial. No obstante, un sistema de contabilidad que no esté apoyado en un control interno eficaz, es, hasta cierto punto, inútil, puesto que no es posible confiar en los datos que arrojen los informes y estados financieros. Salta a la vista la importancia que tiene no sólo para la dirección general, sino para los jefes de departamento, la seguridad de las

²⁰ SCHUSTER, José Alberto, "Control Interno", Ediciones Macchi, Buenos Aires, Argentina, 1992, p. p.32.

informaciones que les proporciona el departamento de contabilidad; de otra manera, probablemente, podrían formarse juicios equivocados que redundarían en daños para la empresa.

Todavía en la actualidad, y aunque parezca mentira, existen algunos hombres de negocios para quienes los métodos de protección de sus intereses no los conmueven. Piensan que teniendo empleados de confianza están a cubierto de los riesgos que se derivan del fraude. El tener confianza en los subordinados será muy correcto, pero es necesario admitir que esta fe da lugar a exponerse a toda clase de fraudes. Basta decir que la totalidad de los manejos indebidos en los negocios se deben a empleados que se consideraban dignos de confianza. En consecuencia, esta es una razón de peso para insistir y subrayar el valor que posee el control interno para dificultar el que se cometan malversaciones o fraudes.

También, cuando no existen procedimientos de control interno, son frecuentes los errores involuntarios en el trámite de las transacciones, así como los desperdicios que pueden clasificarse también dentro del grupo de los errores que se cometen sin intención de defraudar.

En el pasado, en los países como el nuestro, en que apenas se comenzaba a sentir el crecimiento de la industria y el comercio, tal vez no influían de una manera determinante las fallas de la organización y administración para el éxito de un negocio. Hay casos de compañías en las cuales existen deficiencias notables en sus operaciones internas y, sin embargo, en virtud del terreno virgen que han explotado, triunfan en las actividades que desarrollan. Pero ¿hasta cuando perdurará el éxito? . Es posible anticiparse y predecir que tan pronto la competencia invada el campo que ocupan, esas compañías tendrán necesidad de hacer una revisión minuciosa de sus procedimientos interiores, con el fin de corregir todas sus deficiencias, evitar errores, eliminar desperdicios y depender más de métodos contables adecuados, unidos con sistemas de control interno para buscar ahorros y obtener un control efectivo de sus operaciones. Sólo en estas condiciones, los dirigentes estarán aptos para disputar el mercado a los adversarios. El hombre previsor y con visión no esperará a que eso suceda, sino que, desde luego, procurará adaptar su negocio de tal manera que rinda su máxima eficiencia, a fin de estar preparado para cuando la competencia entre en su radio de acción.

2.4 Objetivos del Control Interno

En los párrafos anteriores se han mencionado las finalidades que se persiguen al establecer sistemas de control interno; no está por demás precisar detalladamente dichos objetivos, con el propósito de esclarecer las dudas que pudieran haberse suscitado.

De cualquier modo conviene insistir en la interpretación que debe darse al control interno. La costumbre ha hecho que uno se refiera al control interno como si tuviera una identidad separada y única, pero de hecho no sucede así. Constituye simplemente los fragmentos del sistema de contabilidad juzgados y estimados desde un punto de vista especial, es decir, cómo están proyectados y como operan a fin de producir los resultados que se desean.

Los propósitos del control interno que vienen a constituir, de acuerdo con lo dicho anteriormente, el índice de la eficiencia y la medida del valor de los procedimientos contables, pueden clasificarse en los siguientes principales:

- 1.- Proteger y salvaguardar los bienes y derechos(es decir, los activos).
- 2.- Mejorar la información útil y confiable a través de que sea veraz, oportuna y suficiente.
- 3.- Incrementar la eficiencia en la operación.
- 4.- Constatar de que se están alcanzando los objetivos a través del apego a las políticas.
- 5.- Comprobación de la veracidad de los informes y estados financieros, así como de cualquier otro dato que proceda de la contabilidad.
- 6.- Prevención de los fraudes, y, en caso de que sucedan, posibilidad de descubrirlos y determinar su monto.
- 7.- Localización de los errores y desperdicios innecesarios, promoviendo al mismo tiempo la uniformidad y la corrección al registrar las operaciones.
- 8.- Estimular la eficiencia del personal mediante la vigilancia que se ejerce a través de los informes de contabilidad relativos.

9.- En general, para salvaguardar los bienes y obtener un control efectivo sobre todos los aspectos vitales de un negocio.

El registro contable tiene como fin primordial, presentar periódicamente la situación económica del negocio y los resultados obtenidos. La exposición de estos datos a los administradores debe ser de tal manera que a primera vista puedan formarse un juicio del resultado de su gestión y estar en condiciones de trazar la política a seguir en el futuro. Del mismo modo, en las empresas que lo requieren, será necesario que los jefes de los departamentos conozcan las consecuencias de las labores a su cargo con el fin de ratificar o rectificar los métodos empleados.

La misión del control interno constituye, en este sentido, la garantía de que los informes, estados y datos generales provenientes de la contabilidad sean correctos y estén formulados de acuerdo con las necesidades del caso particular de que se trate.

En la mayoría de los casos, la ocasión para cometer un fraude surge de la falta de un sistema de control interno adecuado. Sin embargo, no debe considerarse que un sistema de esta índole por perfecto que fuera, evite en lo absoluto la coyuntura de malos manejos. Siempre existe la posibilidad de la connivencia entre dos o más empleados. Empero, el hecho de que existan métodos de verificación en cierto modo automáticos dificulta sobremedida la comisión de un delito. Por otra parte, en caso de que llegara a cometerse un fraude, el mismo sistema de control tarde o temprano delatará al autor o autores, máxime si se cuenta, con revisiones periódicas de contabilidad, ejecutadas por auditores internos.

“Otros de los objetos principales de los métodos de control interno se refiere a que hacen posible, en virtud del mecanismo implantado, la localización de errores involuntarios que puedan cometerse, y que en algunas ocasiones constituyen pérdidas de consideración para las empresas. De la misma manera, a través de los registros e informes de contabilidad combinados con el control interno, la dirección general estará capacitada para controlar los gastos y desperdicios.”

Además, si el sistema contable provee las medidas necesarias para el control y los gastos departamentales, y al mismo tiempo, da a conocer los rendimientos correspondientes, la gerencia estará en situación de precisar el trabajo de cada una de

las secciones o divisiones del negocio, pudiendo de este modo estimular la eficiencia de los jefes y empleados encargados de los departamentos respectivos.

En resumen, si en una empresa existen sistemas de control interior debidamente instalados, y, en consecuencia, la rutina de las operaciones está encauzada en forma conveniente, es posible obtener informes exactos y oportunos acerca de la explotación en todas sus fases importantes; la negociación se encuentra protegida en contra de los fraudes y errores, y además, se conoce la eficiencia que rinden cada uno de los departamentos o secciones. Sólo en estas condiciones es factible obtener un control firme y ejercer una dirección completa y eficaz de ese mecanismo complejo que constituye un negocio moderno".²¹

2.5 Bases del Control Interno

2.5.1 Necesidad de la Organización

Está fuera de duda que un sistema de control interno sólo podrá establecerse en una empresa bien organizada. En párrafos anteriores se ha demostrado que la contabilidad está ligada con los métodos de control interior es el instrumento principal de la gerencia para lograr una administración eficaz. Ahora bien, lógicamente, a fin de que la administración pueda desenvolverse dentro de los causes previamente determinados, necesita contar con una base firme y sólida que le sirva de apoyo a fin de que pueda progresar sin obstáculos o tropiezos. Esta base está formada precisamente por los principios de organización, que constituye el fundamento de toda actividad humana.

"No puede concebirse un ejército en campaña sin organización. Cada oficial y cada soldado tiene un trabajo específico y conoce exactamente cuál es. El estado mayor planea y coordina cada movimiento de cada división. La vida y la muerte dependen de la eficiencia de la organización militar.

Hasta el mundo de la Naturaleza está organizado. Las estrellas se mueven en órbitas regulares y plan definido. Las pocas que no lo hacen se consumen en llamas. El poeta tuvo razón cuando dijo: El orden es la primera ley del universo. Y el orden, por supuesto, es por completo fruto de la organización.

²¹ GOMEZ MORFIN, Joaquín, Ob. cit., p. p 24.

Es lo mismo en otros campos del esfuerzo humano, incluyendo los negocios. La organización es primordial para la conquista de determinado conjunto de finalidades, pero particularmente de aquellas que deben ganarse día a día y año con año.

Las empresas mal organizadas son un mal social, pues no sólo afectan al propietario o propietarios en cuanto a la reducción de sus utilidades, sino también a los obreros, ya que estas empresas nunca podrán pagar salarios razonables, y aún más, afectan al público en general, porque éste, en última instancia, soporta la carga en el precio que paga".²²

Muchos de los hombres de negocios son hombres de acción, prefieren tratar problemas concretos. Las abstracciones y los intangibles no les atraen. Consecuentemente, posponen su atención el mayor tiempo que pueden a fin de solucionar sus problemas de organización. En aquellos negocios en que su mismo crecimiento hace imposible su manejo por una sola persona, es un error conservar demasiada autoridad. Por desgracia, es común en el hombre acostumbrado a trabajar mucho, no poder delegar obligaciones en los ejecutivos más jóvenes, o si lo hace, la mayoría de las veces es en apariencia, pues la constante intromisión directa y revocación de órdenes dadas por sus ayudantes inmediatos, anula por completo la comisión de facultades.

Es el tipo de hombre que insiste en hacer todas las cosas por sí mismo. En realidad no puede hacerlo todo, muchas cosas se hacen a medias, o se hacen tarde, o bien no se hacen. Por supuesto todo va mal. El trata de ser todo en la empresa, olvidando que para alcanzar el éxito en los negocios en la época actual se requiere el esfuerzo coordinado y el pensamiento de desarrollar cuidadosamente una organización. Los ejecutivos de este tipo, empapados en la rutina, están muy ocupados para pensar o planear, no obstante que pensar y planear son más importantes que el trabajo mismo.

La organización de una empresa requiere habilidad excepcional, un amplio conocimiento y una vasta experiencia de los negocios por parte de los directores. Debido a la complejidad de los métodos modernos de operación y a la ardua competencia entre las

²² VELAZQUEZ VIEYRA, Ambrosio, "El Control Interno en las empresas de pequeña y mediana capacidad", Tesis L. C., México, D. F., 1994p.p 65.

compañías, sólo aquellas empresas cuyas administraciones entiendan y apliquen los principios de una organización eficiente podrán sobrevivir.

2.5.2 Principios de Organización

Organización y administración de empresas, estos temas abarcan campos más amplios, como el de los aspectos jurídicos, financieros y económicos de los negocios, que ya han sido estudiados en los textos publicados sobre la materia. Sin embargo, por el hecho de que para la existencia de un buen sistema de control interno se requiere una organización debidamente proyectada, es conveniente sentar, aunque sea en forma breve, los principios fundamentales sobre los cuales gravita la organización administrativa.

Como ya se ha dicho antes, la organización es la estructura de una empresa y el ordenamiento lógico de sus partes componentes, de tal manera que cumpla los fines para los cuales fue creada. Lo anterior incluye, por supuesto, a los individuos necesarios para llevar a cabo los trabajos relativos con las relaciones y contactos que deben tener entre sí.

*Kester señala tres tipos de organización administrativa de actividades en los negocios, los cuales se comentan a continuación:

1.- Tipo Lineal.- En esta forma de organización, la facultad de dirigir todas las actividades de la empresa se concentra en una sola persona, que puede ser el gerente o bien el propietario. Tiene la ventaja de permitir con rapidez cualesquiera de los cambios que convenga introducir en la política comercial y de adoptar decisiones inmediatas. Sin embargo, esta modalidad únicamente podrá aplicarse en negocios pequeños, siendo inadaptable por completo en empresas de gran magnitud, por las razones que se han apuntado en párrafos anteriores.

2.- Lineal Mixta.- Se eliminan en parte los inconvenientes del tipo anterior al nombrar funcionarios especialistas que actúan como asesores del director o gerente, proponen

los planes a seguir, aunque sin autoridad para llevarlos a la práctica, procediendo únicamente con carácter consultivo".²³

Este tipo de organización tiene la ventaja de aprovechar los beneficios de la especialización de funciones y de conservar al mismo tiempo la autoridad centralizada y la responsabilidad indivisa. Resulta, sin embargo, ineficaz en muchas ocasiones, pues como los funcionarios especializados son simples asesores sin autoridad para ejecutar sus planes, surgen a menudo divergencias entre ellos y los elementos directivos, quienes algunas veces rehúsan atenerse al consejo de los especialistas, en la creencia de que ellos están más familiarizados con los problemas reales y con las dificultades de la explotación.

3.- "Organización funcional.- Esta modalidad suprime inconvenientes del tipo anterior, localizando las facultades y atribuciones de dirección de una determinada actividad o grupo de ellas, análogas, en una especialista que tiene a su cargo la preparación y ejecución de sus propios planes, siendo responsable de los resultados que de ellos se deriven.

Por otra parte, las mismas obligaciones pueden ser delegadas en empleados subalternos varias veces, según sea necesario, pero es condición indispensable que haya un encadenamiento continuo y que la responsabilidad se precise explícitamente en cada etapa de nivel o autoridad.

Además, la organización funcional es superior a cualquier otro tipo de estructura, porque permite a cada especialista el ejercicio de su propia iniciativa, obteniéndose así el máximo de rendimiento de la especialización.

Independientemente de las ventajas señaladas, desde el punto de vista del control interno, ésta última forma de organización es la más recomendable, en virtud de que hace posible fijar claramente las funciones y responsabilidades de cada jefe y cada empleado de la empresa, logrando con esto una mayor eficiencia en los trabajos y el control de las operaciones.

²³ VELAZQUEZ VIEYRA, Ambrosio, "El Control Interno en las empresas de pequeña y mediana capacidad". Tesis L. C., México, D. F., 1994 p. p 67 .

En consecuencia, es indispensable que los mecanismos de control estén coordinados con los principios de la organización, de tal manera que cada departamento de una empresa esté destinado a realizar una función, asignado a los jefes o encargados, así como a los empleados respectivos, sus obligaciones precisando claramente las responsabilidades que de ellas se derivan".²⁴

2.5.3 Asignación de Funciones

Ya se ha dicho, en párrafos anteriores, que con el objeto de alcanzar la mayor eficiencia en los trabajos que se desarrollan en un negocio, es imprescindible distribuir convenientemente entre el personal las labores que deben realizarse. En esa forma, la empresa queda dividida en departamentos, cada uno de los cuales conoce perfectamente cuales son sus deberes. Asimismo, los funcionarios y empleados, dentro de cada sección, saben cuales son las atribuciones que les corresponden.

La distribución de labores, entre el personal, debe apoyarse en la idea de que el trabajo de cada empleado sea complementario del trabajo ejecutado por otro, con el fin de que ninguna persona posea el control absoluto de una parte importante de las operaciones del negocio. El caso más sencillo lo tenemos el lo que respecta al movimiento de fondos: El cajero, o sea el que se encarga de recibir el dinero y efectuar los pagos, nunca debe manejar las cuentas de los clientes o cualquier otro registro de contabilidad semejante, en virtud de que debe existir un departamento o un empleado que se encargue de hacer los asientos que correspondan y que complementen las transacciones efectuadas por el cajero.

El jefe de compras -en una empresa que lo amerite- estará encargado de hacer los tramites necesarios para la adquisición de mercancía y, a la llegada de ésta, el almacenista será quien reciba los artículos, cerciorándose de que se encuentran conforme al pedido, pasando después al contador el informe de recepción con el fin de registrar la operación realizada.

"Si el trabajo de un empleado es complementario del hecho por otro empleado, es posible una verificación en cierto modo automática que impide los fraudes, a menos que

²⁴ SCHUSTER José Alberto, *Ob. cit.*, p. 35.

exista la confabulación entre dos o más individuos. Naturalmente que mientras mayor sea el número de personas que intervengan en una transacción siempre que no implique la duplicación de esfuerzos, menor será el peligro de manejos indebidos; pero el costo de mantenimiento de un sistema formado por varios empleados, tal vez sea excesivo en relación con los riesgos que se corren. Nadie gasta un peso por salvar diez centavos. De aquí que la aplicación de este principio tenga un límite impuesto por las necesidades prácticas".²⁵

Además de las ventajas señaladas en relación con la prevención de fraudes, la distribución de funciones hace que los empleados obtengan, en cierto tiempo, un conocimiento completo de su trabajo, lo cual permite el establecimiento de la rutina, logrando la rapidez y la eficiencia en las labores. El trabajo efectuado por un empleado pasa a manos de otro con el fin de que se complemente, dando oportunidades a que se lleve a cabo una comprobación de las transacciones efectuadas. Los errores se evitan en su mayor parte y es posible fijar normas precisas en la documentación, trámite y registro de las operaciones. Por otra parte, la asignación de funciones permite localizar el origen de los errores o fraudes que, a pesar del sistema implantado pudieran ocurrir.

En relación directa con el control interno, es conveniente hacer hincapié en que la división de trabajo debe prever el hecho de que la realización de las transacciones se encuentre separada del registro de las mismas, es decir, que ninguna persona pueda asentar en la contabilidad las operaciones en las que interviene directamente.

Un cajero no podrá recibir dinero y al mismo tiempo hacer el registro en el libro mayor o en el auxiliar de clientes; el atmacenista no deberá tener acceso a los libros principales de la contabilidad, etc.

2.5.4 Determinación de Responsabilidades

Una vez hecha la asignación de funciones de cada uno de los jefes y empleados, viene la fijación de responsabilidades, o sea, precisar explícitamente los límites y el alcance de las mismas. En el caso de un jefe de departamento, las responsabilidades deberán ser

²⁵ SCHUSTER José Alberto, *Ob. cit.*, p. 36.

en cierto modo generales; en cambio, cuando se trata del trabajo de un empleado subalterno, es posible concretar más sus obligaciones.

La delegación de funciones y responsabilidades puede hacerse sin interrupción desde el director principal hasta los empleados inferiores, pero es condición indispensable que la cadena sea constante y que, en cada nivel de autoridad, el individuo esté compenetrado perfectamente de cuales son sus atribuciones y los límites de responsabilidad.

"A este respecto, a continuación se citan las reglas fundamentales que deberán seguirse al determinar las responsabilidades.

- 1.- Cada empleado deberá saber ante quién es responsable.
- 2.- Cada empleado deberá saber de lo que es responsable.
- 3.- Cada empleado tendrá la autoridad correspondiente a sus responsabilidades.
- 4.- Cada empleado será responsable ante una sola persona.
- 5.- No deberán ser responsables ante la misma persona muchos empleados.

Es frecuente, en las empresas mal organizadas, que un empleado no sepa ante quién es responsable. Dos o quizá más jefes le dan instrucciones, muchas veces contrarias, acerca de lo que deberá hacer. La confusión y el desorden imperan en un negocio de ésta naturaleza. Es factible evitar lo anterior, si en un principio se da a conocer a los empleados, y aun a los mismos encargados de los departamentos, la persona que fungirá como jefe inmediato y delante de la cual son responsables de las labores a su cargo.

En ocasiones, también sucede que la responsabilidad no está sujeta a fronteras determinadas, lo que da lugar a interpretaciones erróneas. En caso de una equivocación el empleado puede excusarse diciendo que no es de su incumbencia, o bien es imposible precisar quién es el verdadero culpable. Es de la mayor importancia convencer a cada persona que estampe su firma en un documento en señal de aprobación, que la firma lleva implícitamente su responsabilidad personal, en forma por completo

independiente de las firmas anteriores o posteriores que aparezcan en dicho documento".²⁶

Por otra parte, la contabilidad y los procedimientos usados deben establecer los límites de responsabilidad de cada jefe y de cada empleado. En unos casos, las mismas cuentas del sistema contable precisan dichos límites, por ejemplo, el cajero por los fondos recibidos y el encargado del almacén por el valor de las mercancías que se encuentran bajo su custodia; en otros casos, documentos de diversa índole especifican el alcance de las obligaciones. De cualquier modo, invariablemente, deberá existir la evidencia relativa a la constitución y descargo de las responsabilidades.

Es lógico que si a un funcionario o a un empleado se le exigen responsabilidades, deba proporcionársele la autoridad necesaria para facilitarle el cumplimiento de sus obligaciones. El contador de un negocio difícilmente podría llevar la contabilidad en orden, si los empleados de su departamento reciben instrucciones de otros jefes, o si no se le da a su cargo la importancia que merece. Es obvio que si la función que desempeña el individuo es de más trascendencia en la organización, su responsabilidad y, por ende, su autoridad, tendrán que ser mayores.

Finalmente, el hecho de organizar debidamente los trabajos en un negocio, implica la delegación de facultades. Sin embargo, la distribución de funciones principales deberá hacerse de tal manera, que cada empleado sea responsable ante una sola persona, evitando, al mismo tiempo, que un gran número de empleados dependan directamente de un solo jefe. No es posible dar reglas en este sentido, pues las circunstancias que se presentan son muy variadas, pero hay que hacer notar que mientras menos sea la cantidad de individuos subordinados en forma directa a una persona (hasta un límite razonable) mayor vigilancia podrá ejercerse en los trabajos relativos. El director de una empresa que desea conocer todos los detalles de la misma y tenga bajo sus órdenes inmediatas a la totalidad de los funcionarios y empleados difícilmente podrá controlar su negocio, aunque en apariencia así lo parezca.

²⁶ SCHUSTER José Alberto, *Ob. cit.*, p. 37.

En cambio, el administrador que haya delegado en forma inteligente sus facultades y responsabilidades en un número reducido de ejecutivos, y éstos a su vez hayan hecho convenientemente la distribución de trabajos entre sus subalternos, estará en condiciones de vigilar la marcha de la negociación con toda eficiencia y con el mínimo de esfuerzo.

2.5.5 Manual de Instrucciones

En los negocios pequeños generalmente no es necesario dar las instrucciones por escrito para la realización de los trabajos, si acaso, los asuntos de verdadera importancia se hacen constar en documentos.

El propietario o principal dirigente está en contacto continuo con los empleados, que por razón natural serán escasos en número, y puede darse cuenta por sí mismo del desarrollo de las operaciones.

Por el contrario, en una empresa grande o de mediana cuantía, en la cual laboran una gran cantidad de personas, es ineludible el uso de instrucciones escritas. De otra manera, la asignación de funciones y la administración de responsabilidades no tendrían una base firme en que apoyarse. Por otra parte, los lineamientos de la organización que se hagan constar por escrito, acompañados de gráficas o diagramas, son de ayuda valiosa para la administración.

Usualmente las instrucciones escritas se resumen en un manual, el cual puede adoptar diversas formas según las circunstancias, pero es recomendable la de hojas sustituibles con el objeto de facilitar los cambios que pudieran hacerse en el futuro.

"El manual de instrucciones cubre todos los aspectos de la compañía, desde la política comercial hasta las reglas necesarias para el desarrollo de las actividades.

Las instrucciones contenidas en el manual comúnmente se agrupan en tres divisiones principales: un compendio de preceptos y reglas de interés para el personal, instrucciones relativas a cada departamento y normas adoptadas para la solución de los problemas que habitualmente suelen presentarse.

En una empresa bien organizada siempre existirá un reglamento de trabajo o un manual para uso de los empleados, por lo general bajo la forma de folleto, en donde se

especifican asuntos de importancia para los individuos que forman el personal, tales como: horas de entrada y salida, sanciones por retrasos o por otras circunstancias, premios por ideas que redunden en beneficio del negocio, reglas para el uso de artículos propiedad de la compañía, líneas de ascensos y, en general, todas las disposiciones necesarias para el buen desarrollo de las labores".²⁷

Un ejemplar de este manual se entrega a cada empleado, con el fin de que no haya excusas cuando alguna regla importante deje de cumplirse. Los nuevos empleados se adaptan con más facilidad a su trabajo, en virtud de que en el manual encuentran las soluciones a las dudas que pudieran suscitarse, que de otro modo ocasionarían errores innecesarios.

Las instrucciones relativas a cada departamento sirven para delinear funciones, deberes y responsabilidades de los distintos departamentos de una empresa, así como para señalar sus relaciones entre sí. Por lo regular conviene hacer un manual para cada uno de los departamentos, en el cual se indiquen entre otras cosas: el nombre del departamento, un resumen de su función y trabajos que debe realizar, deberes y responsabilidades del encargado, una lista de las secciones que dependen directamente del departamento, una descripción de las funciones y responsabilidades de cada una de las secciones, y, cuando se a factible, de los empleados respectivos.

"En muchas compañías los mismos problemas se resuelven frecuentemente en distintas formas, sin que haya el cuidado de llevar un registro de los métodos que han dado buen resultado, para establecer procedimientos uniformes en el manejo de los asuntos.

El primer paso para la adopción de un método uniforme consiste en estudiar el problema desde todos los puntos de vista, y determinar así el mejor sistema. En seguida se escribe, pasándolo al funcionario que deba aprobarlo y, por último, se envían copias a las personas a quienes afecte el procedimiento adoptado.

Las ventajas de seguir las instrucciones derivadas de métodos uniformes son innumerables. Vale la pena mencionar las siguientes:

- a) Dan la seguridad de que se está usando el mejor método.

²⁷ GOMEZ MORFIN, Joaquín, Ob. Cit., p. p 33.

- b) Tienen a disminuir los errores.
- c) Eximen al administrador de la necesidad de repetir constantemente las órdenes relativas a los trabajos.
- d) Sirven para instruir a los nuevos empleados.
- e) Reducen la vigilancia de las actividades y proveen los medios necesarios para que pueda establecerse un control interno eficaz”.²⁸

2.5.6 Gráficas de la Organización

El uso de gráficas o diagramas de organización no es una práctica seguida con frecuencia por los hombres de negocios. En verdad, son muy escasas las negociaciones donde existen cuadros esquemáticos que muestran la disposición general de la organización de cada uno de los departamentos componentes y sus relaciones entre sí.

“Tal vez la mayor ventaja de hacer una gráfica de la organización a la vez que un manual de instrucciones, viene del hecho de que para formularlos es necesario efectuar un análisis cuidadoso de las condiciones de la compañía. En el curso de este trabajo, es posible encontrar puntos débiles relativos a la organización de la empresa, por ejemplo, falta de control en determinados aspectos, o bien, exceso de trabajo en un departamento y desperdicio en otras dependencias, como consecuencia de una mala distribución de labores.

Las gráficas y los manuales tienen ventajas en proporción al uso que se haga de ellos. Fijan claramente la responsabilidad y autoridad de los miembros de la organización e indican el lugar que ocupa el individuo y la línea probable de ascensos para él.

Especificando las funciones y deberes de todos los departamentos y jefes de los mismos, previenen malos entendimientos y dan la base para el establecimiento de un sistema adecuado de control.

Periódicamente o cuando surjan cambios de importancia en el negocio, las gráficas y los manuales de instrucciones deben revisarse. Las modificaciones que resulten se anotarán

²⁸ GOMEZ MORFIN, Joaquín, *Ob. cit.*, p. 34

solamente cuando hayan sido examinadas meticulosamente y exista la aprobación de los funcionarios autorizados para ello".²⁹

Las empresas de autotransporte al igual que cualquier negocio requieren de información confiable que les ayude a conocer la situación financiera de la misma para conocer si realmente están alcanzando sus objetivos y evaluar, si se requiere de medidas correctivas o si bien, las políticas y procedimientos adoptados son los correctos de acuerdo a los resultados obtenidos.

A manera de síntesis, antes de entrar de manera más específica al control interno en lo que se refiere a la parte práctica a nivel operativo en este tipo de negocios considero conveniente el mencionar las cuentas utilizadas tanto en un estado de resultados como en un balance general para un transportista y ejemplificar los estados financieros mencionados anteriormente, con el objeto de entender mejor la composición de los activos, pasivos y de igual manera los ingresos y los costos para estas empresas.

2.5.7 Cuentas que componen el Estado de Situación Financiera

Cuentas de Activo

- 1.- Fondo fijo de caja.- Se constituye un fondo fijo de caja.
- 2.- Bancos.- Se abren una o más cuentas bancarias a través de las cuales se depositan todos los fletes cobrados (ingresos) y de igual manera por medio de éstas se realizan los diversos pagos correspondientes a los gastos que el negocio realice.
- 3.- Cuentas por cobrar.- En ésta se consideran todos los fletes pendientes de cobro.
- 4.- Almacén de refacciones.- En ésta se consideran las diversas refacciones para el mantenimiento de las unidades como son: llantas, refacciones, rines, bandas, faros, etc.
- 5.- Equipo de transporte.- En este rubro se considera el valor de todas las unidades de transporte, las cuales permiten al transportista realizar sus servicios.

²⁹ GOMEZ MORFIN, Joaquín, *Ob. cit.*, p. p 35.

6.- Equipo de mantenimiento.- Se considera tanto la maquinaria como la herramienta utilizados para el mantenimiento automotriz como pueden ser: compresores de aire, prensa hidráulica, soldadoras, pinzas, llaves, etc.

7.- Mobiliario y equipo de oficina.- Se consideran los archiveros, escritorios, sillas, fax, maquinas de escribir, etc.

8.- Equipo de cómputo.- Se constituye por las computadoras, impresoras, scanner, etc.

9.- Edificio.- Se compone del valor del lugar físico en donde se encuentran las oficinas del transportista.

10.- Terreno.- Considera el valor del terreno en el cual permanecen los camiones cuando no se encuentran de viaje, y de igual manera se realizan las reparaciones correspondientes así como el mantenimiento preventivo.

Cuentas de Pasivo

1.- Cuentas por pagar.- Se compone de las cantidades que el transportista debe a sus proveedores, los documentos que tiene por pagar, etc.

2.- Impuestos por pagar.- Se incluye el monto de las contribuciones pendientes de pago.

Capital Contable.- Es la aportación inicial por medio del cual se compraron los activos del negocio, más la ganancia obtenida por los fletes realizados.

2.5.8 Cuentas del Estado de Resultados

1.- Ingresos.- Monto de los fletes cobrados y en caso de la venta de activos el valor de venta de los mismos.

2.- Costos.- Se incluyen sueldos del personal operativo (choferes, mecánicos, ayudantes, macheteros), mantenimiento (refacciones y herramientas compradas) e insumos tales como: casetas, diesel, etc.

3.- Gastos de administración.- Pago de servicios telefónicos, consumo de luz, papelería, sueldos del personal de oficina, etc.

4.- Utilidad neta.- Es la cantidad que resulta de restarle a los ingresos los costos y los gastos administrativos.

Ejemplo de Estado de Situación Financiera:

ISAURA ROSILLO RAMOS

Estado de Situación Financiera al 31 de Diciembre de 2003.

Activo

Circulante

Fondo fijo de caja	\$2,000
Bancos	90,000
Cuentas por cobrar a clientes	40,000
Almacén de refacciones	200,000
Fijo	

Equipo de transporte	6'000,000
Equipo de mantenimiento	200,000
Mobiliario y equipo de oficina	100,000
Equipo de cómputo	30,000
Edificio	1'000,000
Terreno	1'500,000
Total de Activo	\$9'262,000

Pasivo

Corto Plazo

Cuentas por pagar	\$80,000
Impuestos por pagar	40,000
Total Pasivo	\$120,000

Capital contable **\$9'142,000**

Pasivo + capital **\$9'262,000**

ISAURA ROSILLO RAMOS

Estado de Resultados del 1º de enero al 31 de Marzo de 2003.

Ingresos	\$ 800,000
Costos	<u>400,000</u>
Utilidad Bruta	400,000
Gastos de Administración	<u>150,000</u>
Utilidad Neta	<u><u>250,000</u></u>

2.6 Control de Gastos por Anticipos y Parámetros de Liquidación

En este tipo de negocios y debido a su actividad principal: recoger material y entregarlo donde el cliente lo requiera, los operadores necesitan dinero para realizar el viaje correspondiente, en el cual tenemos como ejemplo de los gastos más comunes:

- 1.- Combustible
- 2.- Autopistas
- 3.- Maniobras
- 4.- Talachas, (reparación de llantas).
- 5.- Refacciones y/o reparaciones
- 6.- Otros gastos

Por lo tanto, el transportista (propietario de los vehículos), se ve en necesidad de entregar dinero en efectivo a los operadores los cuales deben firmar un vale de caja y a su regreso entregar los comprobantes correspondientes a los gastos de viaje.

La cantidad de dinero, que se le entrega al operador depende directamente del destino de viaje, es decir, deben considerarse aspectos tales como: kilómetros a recorrer,

autopistas, pago de maniobras (en su caso), pago por uso de trasbordador (en su caso), tipo de unidad o vehículo (torthon, trayler, etc.).

En el rubro de combustible va directamente asociado con la cantidad de kilómetros a recorrer y tipo de vehículo. Por ejemplo: En el caso de un trayler el rendimiento de combustible es un promedio de 1.60 kilómetros por litro y si la cantidad a recorrer es de 2000 kms., el consumo en litros será de :

Consumo en litros = $2000\text{kms.}/1.60\text{ lts. por km.} = 1,250\text{ lts.}$

Y el consumo en pesos será de: $1250\text{lts.} \times 5.02\text{ pesos} = 6,275\text{ pesos.}$

NOTA: el rendimiento de combustible varía según las políticas del transportista y el tipo de unidad o vehículo. El precio del litro de combustible diesel es ficticio.

El segundo rubro, las autopistas dependen directamente de dos factores: El tipo de vehículo y la ruta por medio de la cual se efectuará el viaje.

Por ejemplo: El costo por la caseta de cobro de Tepetzotlán es de \$98.- para el torthon y de \$198.- para el trayler.

El tercer rubro, denominado maniobras (carga y/o descarga), se aplica en aquéllos casos en que la carga va transportada a granel y no en tarimas. El costo de las maniobras depende del tipo de unidad, el tipo de material (peso o volumen), si la ciudad donde se va a entregar tiene maniobristas sindicalizados, como es el caso de Tampico Tamaulipas, o si de la empresa tiene sus propios maniobristas.

Por ejemplo: las maniobras para el trayler son en promedio de \$1000.- y para el torthon de \$500.-

El cuarto rubro, talachas (entiéndase como reparación de llantas) se aplica de diversas formas, según sea la política del transportista. Por ejemplo: en el caso de un vehículo que transporta material muy ligero, existe quien ordena al operador en caso de una pinchadura quitar la rueda y seguir así hasta llegar de vuelta al taller de la empresa en el cual se le hará la reparación o cambio correspondiente. Existe otro caso, en el cual debido al peso de la carga y el clima la llanta se despedaza y el operador tiene la obligación de guardar dichos pedazos o de lo contrario el valor de la llanta se le

descontará al operador de su sueldo. Pero algo en lo que si coinciden la mayoría de los transportistas es en marcar todas las llantas, incluyendo las de refacción(si las hay), esto para evitar que el operador las cambie por otras y obtenga dinero extra de su sueldo a costa del transportista. Otro aspecto donde la mayoría de los transportistas coinciden es en el reconocimiento de la reparación de llantas siempre y cuando el operador entregue la factura correspondiente con todos los requisitos fiscales.

El quinto rubro de refacciones, en la actualidad sólo se reconocen aquéllas refacciones indispensables para que el vehículo pueda llegar a su destino con seguridad como son: faros, fusibles, baleros, etc.

Lo anterior es una medida muy usual, en aquellos transportistas que tienen unidades nuevas o de una antigüedad máxima de 2 años, ya que los vehículos aún tienen garantía del fabricante.

El último rubro denominado otros gastos, es aplicable por ejemplo: uso de trasbordador. Esto es cuando el destino por ejemplo La Paz Baja California, amerita introducir el vehículo en un barco, con el objeto de reducir el tiempo de entrega y evitar recorrer cientos de kilómetros, cabe señalar que el costo del trasbordador depende del tamaño y peso del vehículo.

2.7 Revisión de Comprobantes de Gastos de Viaje y Requisitos Fiscales

En el momento en que el operador llega de vuelta a las oficinas, se procede a la revisión de los comprobantes de los gastos de viaje en el cual casi siempre existe una mínima diferencia ya sea a favor del transportista o a favor del operador.

Una medida de control en la actualidad, debido al uso de facturas y tickets de autopistas falsos es la revisión del folio de los mismos, es decir, esa unidad tiene un archivo en el cual se registran los gastos y el nombre o razón social de quien expide la factura así como el folio o número de la misma, de tal manera que si ese operador hace uno o dos meses presentó una factura de la misma persona o empresa y el folio es por ejemplo 40201 y la que presenta en ese momento es la 40202, se da por hecho que el operador está comprando facturas falsificadas y de esta manera ha cometido un fraude que perjudica al transportista.

Cabe mencionar que esta medida, es una opción confiable y segura, que permite tener la confianza que estas facturas y tickets de casetas son expedidas por un establecimiento que realmente existe.

Después de esto se registra la cantidad de facturas y los importes en un formato llamado hoja de liquidación, en donde se hace mención al nombre del operador, número económico, placas, fecha de salida, fecha de llegada, el importe del anticipo para gastos, se anexa el vale de caja, y en recuadro se hacen la especificación de viajes y fletes, donde se menciona el número de carta porte, origen, destino, tonelaje o metros cúbicos y el valor del flete.

Se hace un a suma del total de los gastos, menos los anticipos y nos arroja un saldo ya sea a favor del operador(en este caso se le tendrá que pagar al operador dicha diferencia)y se especifica el sueldo del operador si es que se le paga por kilómetro recorrido, o existe una cuota fija por destino, o bien como se maneja en la mayoría de los casos del flete neto se le paga un porcentaje que puede ser desde el 8% hasta el 15%.

Teniendo al calce de esta hoja de liquidación la firma de recibido y de conformidad del operador.

Nota: Se ejemplifica Hoja de Liquidación en la siguiente página, así como una factura de un transportista ya elaborada.

ISAURA ROSILLO OSORIO					Factura			
R.F.C. ROOI-630617-DI1 Servicio de autotransporte en general local y foráneo								
Andador Trueno No.8 Fracc. Ind. Tabla honda Tlalnepantla, Edo. de Méx. C.P. 54126 Tel: 5-391-9008					cedula fiscal			
					N°0777			
ORIGEN MÉXICO D.F. A 23 DE JULIO 2003			DESTINO: CD. OBREGÓN SON.					
REMITENTE MAIZORO. S.A. DE C.V.			DESTINATARIO: SABRITAS. S.A. DE C.V.					
R.F.C.: MAI 920508 JA5			R.F.C.: SAP 7390510K44					
DOMICILIO: NORTE 59 No1,100 IND. VALLEJO			DOMICILIO: BLVD. LAS TORRES 835 ESQ. TALLERES					
SE RECOJERÁ EN: MÉXICO D.F. C.P.02300			SE ENTREGARÁ EN: MISMO					
FRACCIÓN No		CLASE: QUE DICE CONTIENE		CUOTA POR TON. \$ CONVENIO		VALOR DECLARADO \$: NO		
BULTOS NUM.	BULTOS CLASE		PESO	VOLUMEN M2		PESO ESTIM AD	CONCEPTO	COBRAR
560	SAC.	SEMOLA FINA	28090				FLETE	\$15,000.00
							SEGURO	
							O. LINEAS	
		SALIDA No 32568						
							SERV. ENTREGA	
							SERV. RECOL	
							MAN CARGA	\$308.00
REEMBARCÓ:		REEMBARCARSE						
CONDUJO DE:		CON:						
OBSERVACIONES:		CONDUJIRÁ DE:						
(DIECISEIS MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y UN PESOS 88/100 M.N.)						SUBTOTAL		\$15,308.00
						I.V.A.		\$2,296.20
						RETENCION I.V.A.		\$612.32
OPERADOR: MAXIMILIANO RESENDIZ			CAMIÓN:			TOTALS		\$16,991.88
AGENTE		RECIBI DE CONFORMIDAD				DOCUMENTO		
		FIRMA DEL DESTINATARIO.						

2.8 Políticas Internas

Concepto.- Son aquellos procedimientos que nos indican los pasos a seguir para determinadas situaciones que se presentan en las actividades diarias del transporte y que varían según el criterio de cada transportista y de sus necesidades. Estas tienen

como finalidad la protección de los activos además de realizar las actividades de operación con los costos más bajos posibles para poder optimizar la rentabilidad del negocio.

Lo anterior puede ejemplificarse, en que las necesidades de un transportista de materiales peligrosos difieren de las necesidades de un transportista de carga en general.

2.8.1 Ejemplo 1.- "Super Lubricantes de México, S.A"

Giro: Transporte de lubricantes considerados ante la Secretaría de Comunicaciones y transportes como material peligroso.

Unidades: Torthon modelos 2001 y 2002 con tanques de 18,000 litros.

Las necesidades de ésta empresa, son la entrega de diversos tipos de lubricantes en área metropolitana y en toda la república en el menor tiempo posible.

Debido al tipo de producto que ellos transportan sus políticas internas son las siguientes:

- 1.- Pago de todas las autopistas necesarias en la entrega de pedidos en el interior de la república.
- 2.- Todos los conductores, deben portar teléfono celular activado las 24 horas del día para el monitoreo del tiempo de entrega o por si existiesen descomposturas. Los teléfonos están en plan tarifario y fueron proporcionados por la empresa con una renta de \$800.- pesos con 200 minutos de tiempo aire y en caso de existir excedente, se le descuenta al operador de su sueldo.
- 3.- Talachas (reparación de llantas).- Se les reconocen al 100% siempre y cuando entreguen el comprobante correspondiente, ya sea remisión o factura.

Cabe mencionar que todas las llantas están marcadas y si alguna se dañada de manera tal que no pueda ser reparada , el conductor tiene la obligación de entregarla a la empresa.

- 4.- Combustible diesel.- Debido a que todas las unidades son modelos 2001 y 2002, estos cuentan con una computadora central, la cual por medio de un

scanner(computadora de lectura) nos muestra el rendimiento por cada litro de diesel de cada unidad, en este caso en particular es de 4 kilómetros por cada litro de diesel. Cabe mencionar que en cada revisión del consumo por unidad, la empresa considera que si existe una diferencia de hasta 40 litros de diesel menos que lo reportado por el conductor en un recorrido de 2000 kilómetros, la empresa hace caso omiso de esto.

Ejemplo:

Recorrido de 2000 kms. Consumo real: 500 lts.

Si el operador entregó una factura en ese recorrido de 540 litros, esa diferencia de 40 litros no se le cobra al conductor, pero si es de 41 litros en adelante se le descuenta de su sueldo.

5.- El dinero para los gastos se le deposita a cada operador y al regreso de éste a las oficinas se llena una hoja de liquidación en la cual se anexan los comprobantes de gastos y si existe diferencia entre el anticipo y los gastos se le descuenta al operador de su sueldo.

6.- Al regreso de la unidad a las oficinas de la empresa, el conductor tiene la obligación de reportar al encargado del taller si existe alguna descompostura para proceder a su reparación.

7.- El jefe de taller lleva una bitácora por cada unidad, en la cual se registran las características del vehículo, tales como: marca, modelo, número económico, placas, tipo de motor, kilómetros recorridos, mantenimiento (cambios de aceite y filtros) y las reparaciones realizadas, además se revisa la hoja de reporte mecánico.

8.- Almacén de refacciones.- Aquí el almacenista tiene bajo su responsabilidad todas las refacciones y llantas, y es él quién a solicitud del jefe de taller entrega lo necesario para el mantenimiento de las unidades y lleva un inventario de todas las refacciones existentes, las entradas y salidas de las mismas.

9.- Si la unidad tuviese una descompostura en carretera, el conductor tiene la obligación de reportarlo vía telefónica a la empresa, y es el jefe de taller quien asigna a dos mecánicos para viajar hasta donde se encuentre el vehículo y repararlo. Lo anterior es

debido al criterio de la empresa la cual considera que gasta más si la reparación la realiza en un taller comercial .

2.8.2 Ejemplo 2.- "Transportes Herrera"

Propietario: Ezequiel Herrera Yañez.

Giro: Transporte de carga seca en general en la zona metropolitana y a toda la república.

Unidades: Torthon y Trayer modelos 1997-2002.

Las necesidades de este transportista son la entrega de vasos desechables y tapas de plástico para los mismos.

Políticas Internas

1.- Comidas.- El transportista le reconoce al conductor la cantidad de \$100.- pesos diarios para comidas sin que para ello el operador entregue notas de consumo.

2.- Maniobras.- Debido a que el material se carga a granel (no sobre tarimas), el transportista le entrega al conductor la cantidad de \$300.- pesos en el caso del torthon para el pago de maniobras, sin que esto implique entregar un comprobante por las mismas.

3.- Guías.- Para la entrega a nuevos clientes en el interior de la república, en la ciudad respectiva se le reconoce al conductor la cantidad de \$200.- pesos por concepto de pago a una persona que le acompañe y señale por donde puede circular el camión, esto con la finalidad de no pagar infracciones por circular en zonas prohibidas.

4.- Autopistas.- El transportista evalúa la ruta a seguir y el tiempo de entrega para determinar si paga o no las autopistas, o bien se traza una ruta por caminos federales o en su caso ocupe ambas.

5.- Combustible diesel.- De acuerdo al tipo de unidad, se determina el rendimiento promedio de combustible, mediante el uso de un scanner (computadora de lectura), y si en el supuesto de que en una vuelta de 2000 kms. Existiera una diferencia de 20 lts. de más que el conductor hubiese comprobado por medio de factura, se tiene el criterio de

no sancionarlo ni cobrarle al conductor, pero si la diferencia es mayor se le descuenta al operador de su sueldo.

Cabe mencionar que Transportes Herrera, tiene la política de realizar una vez por semana una toma de muestra del combustible y analizarla en laboratorio para comprobar la calidad del diesel utilizado, es decir si es 100% diesel, esto es, porque existen ocasiones donde los operadores cargan en gasolineras sólo el 50% del tanque con diesel (obteniendo una factura por el 100%), y el otro 50% lo llenan con aceite de uso automotriz con densidad delgada el cual se consigue en carretera a un costo muy bajo en lugares dedicados a la compra venta de diesel y lubricantes, los cuales pueden ser mezclados o no y ser utilizados en cualquier motor de consumo diesel.

6.- Refacciones y reparaciones en carretera.- La política es reconocer las refacciones necesarias que otorguen la seguridad del conductor, tales como: faros, fusibles, limpiadores de parabrisas y partes eléctricas con un costo menor de \$300.- pesos.

En el supuesto de que el vehículo sufra una descompostura, si es menor el operador tiene la obligación de pedir autorización al transportista para proceder a su reparación, y en caso de ser objeto de una reparación mayor es el transportista quien designa a los mecánicos de su propio taller para realizar el viaje hasta donde se encuentre el vehículo y repararlo.

Nota: Se ejemplifica la Hoja de Reporte Mecánico en la siguiente página.

SUPERVISOR: _____

OPERADOR: _____

FECHA: _____

SUPERVISOR: _____

OPERADOR: _____

FECHA: _____

REPORTE DE INSPECCION E INTERCAMBIO DE EQUIPO:

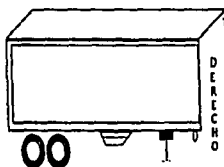
FOLIO: _____

PUNTO DE
INTERCAMBIO: _____

REMOQUE: _____

TRACTOR: _____

DESTINO: _____

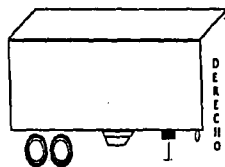


TECHO

DERECHO

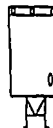


FRONTAL

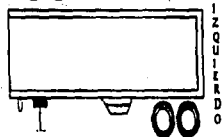


TECHO

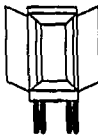
DERECHO



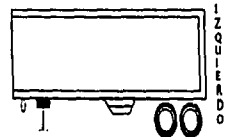
FRONTAL



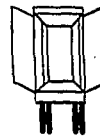
IZQUIERDO



INTERIORES



IZQUIERDO



INTERIORES

CLAVES		
R = ROTURA	G = GOLPE	
F = FALTA DE	P = PARCHÉ	
D = DESPRENDIDO	Y = RAYÓN	
A REVISAR:	O.E.	NAL
MANILLOS		
CONECTOR		
PATINES		
MANIVELA		
REFLEJANTES		
LUCEB		
OSAGNAS		
TOPES TRASEROS		
ESQUINEROS		
TOLDO		
BOTAGNAS		
ZOZO		
SERCHAS		
CERRIJOS		
SUSPENSION DE AIRE		
MUELLES		
MANTRAS		
BALATAS		
ESTRIBO		

OBSERVACIONES

CLAVES		
R = ROTURA	G = GOLPE	
F = FALTA DE	P = PARCHÉ	
D = DESPRENDIDO	Y = RAYÓN	
A REVISAR:	O.E.	NAL
MANILLOS		
CONECTOR		
PATINES		
MANIVELA		
REFLEJANTES		
LUCEB		
OSAGNAS		
TOPES TRASEROS		
ESQUINEROS		
TOLDO		
BOTAGNAS		
ZOZO		
SERCHAS		
CERRIJOS		
SUSPENSION DE AIRE		
MUELLES		
MANTRAS		
BALATAS		
ESTRIBO		

OBSERVACIONES

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

7.- Otros gastos.- Existen destinos como la Paz Baja California, donde se hace uso del trasbordador, el cual es un barco que sale del puerto de Mazatlán Sinaloa en donde se transportan tanto el vehículo como el conductor. El pago de este servicio depende directamente del tamaño del vehículo y peso del mismo.

8.- Talachas.- Se reconocen al 100%, sin necesidad de presentar comprobantes, pero en el supuesto de que la llanta se despedace o no sea reparable dada la magnitud del daño, el conductor tiene la obligación de entregarla en el taller del transportista, debido a que todas las llantas están marcadas, incluyendo las de refacción, lo anterior para evitar que el conductor venda una llanta nueva en carretera argumentando al transportista que la llanta se despedazó.

Lo anterior es una medida que protege el capital del transportista si consideramos que en el caso de un torthon cada llanta vale en promedio \$2000.- pesos nueva y en el caso del trayler tiene un valor de \$3000.- cada una, y si sumado a esto consideramos que la unidad tipo torthon utiliza un total de 10 llantas y el trayler con un solo remolque de dos ejes, necesita 18 llantas en total, el control de estos gastos debe ser muy estricto y específico dado el costo en llantas por unidad de transporte.

Capítulo 3

Reglamentación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y Facilidades Administrativas de las Empresas de Autotransporte.

3.1 Introducción

Las personas físicas dedicadas al autotransporte están obligadas al pago de diversos impuestos tales como: el impuesto sobre la renta, impuesto al valor agregado, impuesto al activo(sólo en algunos casos), etc.

En el presente trabajo únicamente hago referencia a la reglamentación del impuesto sobre la renta por lo cual presento la estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para efecto de conocer tanto el título, capítulo y sección en donde se encuentran ubicados este tipo de contribuyentes con el objeto de conocer el régimen fiscal al cual pertenecen. De igual manera menciono las facilidades administrativas otorgadas para el ejercicio de 2002, las cuales siguen vigentes hasta la fecha de elaboración del presente trabajo (mayo de 2003).

Considero importante aclarar que en título II (De las personas morales), en el capítulo VII (Del régimen simplificado), en el artículo 79 menciona que: "deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del impuesto sobre la renta conforme al régimen simplificado establecido en el presente Capítulo las siguientes personas moralesy en la fracción V refiere a las sociedades cooperativas de autotransportistas dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o pasajeros. Por lo cual aclaro, estos contribuyentes (personas morales) no fueron objeto de estudio del presente trabajo.

3.2 Esquema General

Estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

Título I	Artículos
Disposiciones Generales	1 al 9
Título II	
De la Personas Morales	
Disposiciones Generales	10 al 16 Bis
Capítulo I de los Ingresos	17 al 28

Capítulo II De las deducciones	
Sección I de las deducciones en general	29 al 36
Sección II De las inversiones	37 al 45
Capítulo III Del ajuste por Inflación	46 al 48
Capítulo IV De las instituciones de crédito, de seguros y fianzas, De los almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, uniones de crédito y de las sociedades de inversión de capitales	49 al 60
Capítulo V De las pérdidas	61 al 63
Capítulo VI Del régimen de consolidación fiscal	64 al 78
Capítulo VII Del régimen simplificado	79 al 85
Capítulo VIII De las obligaciones de las personas morales	86 al 89
Capítulo IX De las facultades de las autoridades	90 al 92
Título III	
Del régimen de las personas morales con fines no lucrativos	93 al 105
Título IV	
De las personas físicas	
Disposiciones generales	106 al 109
Capítulo I De los ingresos por salarios y en general por la prestación De un servicio personal subordinado	110 al 119
Capítulo II De los ingresos por actividades empresariales y Profesionales	
Sección I de las personas físicas con actividades empresariales Y profesionales	120 al 133
Sección II Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales	134 al 136 Bis
Sección III Del régimen de pequeños contribuyentes	137 al 140
Capítulo III De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles	141 al 145

Capítulo IV De los ingresos por enajenación de bienes	146 al 154 Bis
Capítulo V De los ingresos por adquisición de bienes	155 al 157
Capítulo VI De los ingresos por intereses	158 al 161
Capítulo VII De los ingresos por la obtención de premios	162 al 164
Capítulo VIII De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales	165
Capítulo IX De los demás ingresos que obtengan las personas físicas	166 al 171
Capítulo X De los requisitos de las deducciones	172 al 174
Capítulo XI De la declaración anual	175 al 178
Título V	
De los residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente	
De riqueza ubicada en el territorio nacional	179 al 211
Título VI	
De los territorios con regímenes fiscales preferentes y de las empresas multinacionales	
Capítulo I De las inversiones en territorios con regímenes fiscales preferentes	212 al 214
Capítulo II De las empresas multinacionales	215 al 217
Título VII	
De los estímulos fiscales	218 al 221

3.3 Facilidades Administrativas y Reglamentación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el Ejercicio 2003.

3.3.1 Resolución de Facilidades Administrativas para el Ejercicio 2002.

Las siguientes resoluciones administrativas fueron publicadas en el diario oficial de la federación el día 12 de abril de 2002, en el capítulo número 2 del diario citado y que a la fecha de elaboración del presente trabajo siguen vigentes (**mayo de 2003**).

Comprobación de Gastos Comunes

1.- "Para los efectos del artículo 81, cuarto párrafo de la Ley del ISR, los integrantes de las personas morales que se agrupan para realizar gastos comunes, comprobarán dichos gastos de acuerdo a lo siguiente:

El contribuyente que solicite los comprobantes a su nombre, deberá entregar a los demás contribuyentes una constancia que especifique el monto total del gasto común y de los impuestos que, en su caso corresponda al integrante de que se trate. Dicha constancia deberá reunir además los siguientes requisitos:

- a) Nombre, RFC y, en su caso, CURP, de la persona que está prestando el servicio, arrendando o enajenando el bien.
- b) Nombre, RFC, y en su caso, CURP, de la persona que recibe el servicio, arrienda o requiere el bien.
- c) Nombre, RFC, y en su caso, CURP, de la persona a la cual se le expide la constancia de gastos comunes.
- d) La descripción del bien, arrendamiento o servicio de que se trate.
- e) Lugar y fecha de la operación.
- f) La leyenda "Constancia de gastos comunes".³⁰

Acumulación de Ingresos

2.- "Para los efectos del artículo 83 de la Ley del ISR, las personas físicas dedicadas exclusivamente al transporte terrestre de carga, que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados de los cuales sean integrantes, cuando ejerzan la opción de que sólo alguno o algunos de los coordinados de los cuales sean integrantes efectúen por su cuenta el pago del ISR, respecto de los ingresos que obtengan del o de los coordinados de que se trate, aplicando la tasa a que se refiere el artículo 10 de la citada ley, deberán solicitar a los demás coordinados a los que pertenezcan y en los cuales no hubieran ejercido dicha opción, la información necesaria para calcular y

³⁰ RESOLUCION DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS, Ediciones fiscales ISEF, México, D.F., 2002, p.p12

enterar el impuesto correspondiente a los ingresos obtenidos en los mismos. En este caso, tendrán la obligación de presentar la declaración anual por aquellos ingresos por los cuales no hayan optado por efectuar pagos definitivos, debiendo realizar la acumulación de los ingresos que perciban por otras actividades que efectúen.

Retención de ISR

No obligación de llevar Nómina

3.- Los contribuyentes dedicados a la actividad de autotransporte terrestre de carga, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo IV o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la ley del ISR, para los efectos de la retención del impuesto por los pagos efectuados a sus trabajadores, en lugar de aplicar las disposiciones correspondientes al pago de salarios, podrán enterar el 7 por ciento por concepto de retenciones del ISR, correspondiente a los pagos realizados a operadores, macheteros y maniobristas, en cuyo caso, no estarán obligados a elaborar nómina respecto de dicho personal, siempre que elaboren una relación individualizada del mismo que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el período de que se trate.

El monto de las cantidades pagadas al personal, a que se refiere esta regla, deberá coincidir con la base para el cálculo de las aportaciones que para tal efecto realicen al Instituto Mexicano del Seguro Social por dichos trabajadores de acuerdo al convenio que hubieran celebrado con el citado instituto, así como con sus registros contables.

Se entenderá que se ejerce la opción de no pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario, si se paga un impuesto equivalente al 1.5 por ciento sobre el valor de la nómina por pagos a operadores, macheteros y maniobristas, por concepto de absorción del crédito al salario correspondiente, el cual se enterará conjuntamente con la retención del ISR. Este impuesto se considerará conjuntamente con la retención del ISR: Este impuesto se considerará como un gasto deducible para los efectos del ISR.

Los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en el primer y tercer párrafos de esta regla, no considerarán los pagos realizados a operadores, macheteros y

maniobristas por los que hubieran aplicado esta facilidad para los efectos desimpuesto sustitutivo del crédito al salario a que se refiere el artículo Único que regula dicho impuesto ni para las opciones que se establecen en el citado precepto.

Por lo que se refiere a los pagos realizados a los trabajadores distintos de los señalados en esta regla, se estará a lo dispuesto en el impuesto sustitutivo del crédito al salario”.³¹

Requisitos de Liquidaciones

4.- “En tanto se emiten las disposiciones reglamentarias a que se refiere el artículo 83, último párrafo de la LISR y para los efectos del artículo 82, fracción II de la citada ley, se considera que reúnen los requisitos fiscales las liquidaciones a que aluden los preceptos citados cuando contengan al menos los siguientes datos:

I.-Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC, de la persona moral, así como el número de folio consecutivo. Los datos a que se refiere esta fracción deberán estar impresos en la liquidación.

II.-Lugar y fecha de expedición.

III.-Nombre del integrante, su clave del RFC, en su caso CURP, ubicación de su negocio o domicilio y firma del mismo o de quien reciba el documento.

IV.-Descripción global de los conceptos de los ingresos, deducciones y, en su caso, de los impuestos, que le correspondan al integrante de que se trate.

Las liquidaciones se deberán expedir por duplicado. Asimismo, se deberá entregar al integrante el original de la liquidación y conservar copia de la misma. Esta liquidación será el comprobante de los ingresos, deducciones e impuestos de cada integrante, siempre que la documentación comprobatoria de dichos conceptos obre en poder de la persona moral o coordinado y que estén registrados los conceptos en los términos del Código y su reglamento.

³¹ RESOLUCION DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS, Ob.cit., p.p 13.

FACILIDADES DE COMPROBACION

5.- Los contribuyentes dedicados a la actividad de autotransporte terrestre de carga, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la LISR, podrán deducir con documentación que no reúna los requisitos fiscales, los gastos por conceptos de maniobras, viáticos de tripulación, refacciones y reparaciones menores, hasta por las cantidades aplicables dependiendo del número de toneladas, días y kilómetros recorridos, respectivamente, como a continuación se señala:

A.-Maniobras

1.-Por tonelada en carga o por metro cúbico.	\$ 66.95
2.-Por tonelada en paquetería.	\$ 111.65
3.-Por tonelada en objetos voluminosos o de gran peso	\$ 268.00
B.-Viáticos de la tripulación por día.	\$167.50

C.-Refacciones y reparaciones menores \$0.90 por kilómetro recorrido.

El registro de estos conceptos deberá efectuarse por viaje de cada uno de los camiones que utilicen para proporcionar el servicio de autotransporte terrestre de carga federal y efectuar el registro de los ingresos, deducciones e impuestos correspondientes en la contabilidad del contribuyente".³²

"Lo anterior será aplicable siempre que estos gastos se comprueben con documentación que contenga al menos la siguiente información:

- 1.-Nombre, denominación o razón social y domicilio, del enajenante de los bienes o del prestador de servicios.
- 2.-Lugar y fecha de expedición.
- 3.-Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio.
- 4.-Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.

³² RESOLUCION DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS, Ob.cit.,p.p 14.

Asimismo deberá cumplir con lo siguiente:

a.-Que el gasto haya sido efectivamente erogado en el ejercicio fiscal de que se trate, esté vinculado con la actividad de autotransporte terrestre de carga y con la liquidación, que en su caso se entregue a los permisionarios integrantes de la persona moral.

b.- Que se haya registrado en su contabilidad, por concepto y en forma acumulativa durante el ejercicio.

Los contribuyentes que efectúen las erogaciones por concepto de maniobras, viáticos de la tripulación, refacciones y reparaciones menores, a personas obligadas a expedir comprobantes que reúnan los requisitos fiscales para su deducción, deberán considerar el importe de dichas erogaciones dentro del monto de facilidad de comprobación a que se refieren los párrafos anteriores de ésta regla y obtener el comprobante correspondiente.

Adicionalmente, este sector de contribuyentes podrá deducir hasta el equivalente a un 10 por ciento de los ingresos propios de su actividad, sin documentación que reúna los requisitos fiscales, siempre que:

i.-El gasto haya sido efectivamente realizado en el ejercicio de que se trate.

ii.-La erogación por la cual aplicó dicha facilidad se encuentre registrada en su contabilidad.

iii.-Efectúe la retención y el entero por concepto del ISR anual sobre el monto que haya sido deducido por este concepto a la tasa del 16 por ciento. El impuesto anual pagado se considerará como definitivo y no será acreditable ni deducible.

iv.-Los contribuyentes que opten por esta deducción deberán efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a que se refiere el subinciso anterior, los que se determinarán considerando la deducción realizada en el período de pago acumulado del ejercicio de que se trate aplicando la tasa del 16%, pudiendo acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio realizados con anterioridad por el mismo concepto.

Estos pagos provisionales se enterarán a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél por el que se efectúe la deducción”.³³

“Los contribuyentes que adquieran diesel para su consumo final, para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público de carga a través de carreteras o caminos, así como los que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre de carga que utilizan la red nacional de autopistas de cuota, podrán acreditar los estímulos a que se refiere el artículo 17, fracciones X y XI de la LIF, contra los pagos provisionales o el impuesto anual, cubiertos por concepto de la deducción del 10 por ciento a que se refieren los párrafos que anteceden.

Causación del IVA de Operaciones de 2001

6.- Lo dispuesto en el artículo séptimo, fracción XII de las Disposiciones transitorias de la LIF, no será aplicable a las personas morales y físicas que hasta el 31 de diciembre de 2001 hubieran tributado en el régimen simplificado, y que a partir del 1º. De enero de 2002 pasen a tributar en el régimen establecido en el Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la Ley de ISR.

Lo anterior, siempre y cuando que por las operaciones realizadas hubieran aplicado lo establecido en el artículo 4-A de la Ley del IVA.

No Imposición de Sanciones ni Gastos de Ejecución

7.- Las personas morales y físicas que hasta el 31 de diciembre de 2001 hubieran tributado en el régimen simplificado, y que a partir del 1º. De enero de 2002 pasen a tributar en el régimen establecido en el Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la LISR, durante el período de enero a marzo de 2002 no se les impondrán sanciones cuando cometan infracciones por violaciones a las disposiciones fiscales correspondientes al nuevo régimen fiscal que les es aplicable. Lo anterior no será aplicable cuando la infracción implique omisión el pago de contribuciones o sus accesorios.

³³ RESOLUCION DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS, Ob.cit.,p.p 14.

Régimen de Flujo de Efectivo

8.- Las personas físicas dedicadas a la actividad de autotransporte terrestre de carga, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior hubieran excedido de \$4'000,000.00 estarán, obligadas a cumplir con sus obligaciones fiscales en los términos de la Sección I del Capítulo II del Título IV de la LISR.

Las personas físicas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior sean superiores a \$4'000,000.00 y no excedan de \$10'000,000.00 tendrán la facilidad de llevar contabilidad simplificada en los términos del Código.

Estimación del Primer Pago Provisional

9.- Las personas dedicadas a la actividad de autotransporte terrestre de carga federal, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la LISR, que estén a efectuar el primer pago provisional del ejercicio 2002 en los términos de lo dispuesto de la fracción LXXXIII del artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la LISR, podrán estimar el monto de dicho pago. Los pagos provisionales posteriores al mes de marzo de 2002, se deberán realizar considerando los ingresos y deducciones del período de que se trate, conforme a lo establecido en las disposiciones fiscales".³⁴

Acreditamiento del IEPS de Diesel

10.- "Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 17, fracción X de la LIF, los contribuyentes que cumplan con los requisitos establecidos en dicho precepto, podrán acreditar el IEPS contra el ISR a su cargo, retenciones a terceros, el impuesto a que se refiere el tercer párrafo de la regla 2.3 de este Capítulo y , en su caso, contra el impuesto al activo, que deban enterar.

Responsabilidad Solidaria de Personas Morales

11.- Las personas morales que opten por aplicar las facilidades a que se refieren las reglas anteriores, en el caso de que sus integrantes opten por tributar en lo individual,

³⁴ RESOLUCION DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS. Ob.cit.,p.p 14.

serán responsables solidarias únicamente por los ingresos, deducciones e impuestos, que hayan consignado en la liquidación emitida al integrante de que se trate.

Ingresos y deducciones por operaciones a crédito, así como deducción de inversiones, provenientes del anterior Régimen Simplificado

Tratándose de los ingresos y deducciones por operaciones a crédito, así como de las inversiones, que hubiesen realizado los contribuyentes que tributaban en el Título II-A o la Sección II, Capítulo VI, Título IV de la LISR vigente hasta el 2001, o bien, conforme a la resolución de facilidades administrativas en el Régimen Simplificado, para los efectos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la LISR, dichos contribuyentes no deberán acumular los citados ingresos o deducir tales erogaciones que hubieran efectuado conforme a las citadas disposiciones, cuando efectivamente los cobren o los paguen ni deberán deducir las inversiones que hubiesen realizado hasta el 31 de diciembre de 2001, ya que conforme al procedimiento establecido en el artículo Segundo, fracción XVI de las Disposiciones Transitorias de la LISR, su efecto se debió considerar al momento de determinar la utilidad o pérdida fiscal respectiva".³⁵

3.3.2 Segunda Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 publicada en el Diario Oficial el 10 de Abril de 2002

"Regla 2.3.24.-Los contribuyentes personas físicas que hayan tributado en los términos de las secciones I o II, del Capítulo VI, del Título IV de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, o conforme a la resolución de facilidades administrativas en el Régimen Simplificado vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, que en el ejercicio de 2001 sus ingresos por dichas actividades no hayan excedido la cantidad de \$4'000,000.00 y que a partir del 1º de enero de 2002, realicen exclusivamente actividades empresariales conforme al artículo 134 de la Ley del ISR en vigor, y opten por tributar en la sección II del Capítulo II del Título IV de la ley del ISR, podrán presentar hasta el 30 de abril de 2002 el aviso ante el RFC a través de la forma oficial R-1, anotando en la misma el aumento a la clave de obligación fiscal que les corresponda y la disminución de la clave de obligación en la que estén inscritos ante el RFC.

³⁵ RESOLUCION DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS, Ob.cit.,p.p 15.

Las autoridades fiscales realizarán el cambio de claves de obligaciones considerando que los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior optan por tributar en los términos de la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la ley del ISR, cuando dichos contribuyentes no presenten el aviso a que se refiere esta regla dentro del plazo citado en la misma.

Las personas físicas a que se refiere esta regla, cuyos ingresos en el ejercicio 2001 hayan excedido de la cantidad a que se refiere el primer párrafo de la misma, no será necesario que presenten el aviso de aumento y disminución de obligaciones correspondientes, debiendo la autoridad fiscal sustituir las claves de obligaciones respectivas, considerando que tributarán en los términos de la sección I, del Capítulo II, del Título IV de la Ley del ISR".³⁶

3.3.3 Reglamentación de la Ley del ISR vigente para el Ejercicio 2003

Obligaciones de los Contribuyentes Personas Físicas de la Sección I

Artículo 133.- "Los contribuyentes personas físicas sujetos al régimen establecido en esta sección, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley y en las demás disposiciones fiscales, tendrán las siguientes:

I.-Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

II.-Llevar contabilidad conforme al Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

Los contribuyentes que realicen actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas o de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por dichas actividades no hubiesen excedido de \$10'000,000.00, podrán llevar la contabilidad en los términos del artículo 134 fracción I de ésta ley".³⁷

III.- "Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que perciban, mismos que deberán reunir los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y su

³⁶ DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION, México, D.F., 10 de abril 2002, p.p 7.

³⁷ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003, Ediciones Fiscales Isel, México, D.F., p.p 168.

Reglamento. Los comprobantes que se emitan deberán contener la leyenda impresa "Efectos fiscales al pago".

Cuando la contraprestación que ampare el comprobante se cobre en una sola exhibición, en él se deberá indicar el importe total de la operación. Si la contraprestación se cobró en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar además el importe de la parcialidad que se cubre en ese momento.

IV.-Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquellos necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales, de conformidad con lo previsto en el Código Fiscal de la Federación³⁸.

VII.- "Presentar y mantener a disposición de las autoridades fiscales la información a que se refieren las fracciones VII, VIII, y IX del artículo 86 de esta Ley.

VIII.-Expedir constancias en las que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 51 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.

IX.-Los contribuyentes que hagan pagos por los conceptos a que se refieren el Capítulo I de este Título, deberán cumplir con las obligaciones que se establecen en el mismo.

X.-Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información a que se refiere la fracción XIII del artículo 86 de ésta ley".³⁹

XII.- "Llevar un registro de las inversiones por las que se tomó la deducción inmediata en los términos del artículo 220 de esta ley, conforme a lo dispuesto en la fracción XVII del artículo 86 de la citada ley"⁴⁰.

³⁸ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003, Ob.cit., p.p169.

³⁹ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003, Ob.cit., p.p170.

⁴⁰ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003, Ob.,cit., p.p170.

Sección II

Del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales

Contribuyentes sujetos a este Régimen

Artículo 134.- “Los contribuyentes personas físicas que realicen exclusivamente actividades empresariales, cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por dichas actividades no hubieran excedido de \$4'000,000.00, aplicarán las disposiciones de la sección I de este capítulo y podrán estar a lo siguiente:

I.-Llevarán un solo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, en lugar de llevar la contabilidad a que se refiere la fracción II del artículo 133 de esta ley.

II.-En lugar de aplicar lo dispuesto en el tercer párrafo de la fracción III del artículo 133 de esta ley, podrán anotar el importe de las parcialidades que se paguen en el reverso del comprobante, si la contraprestación se paga en parcialidades.

III.-No aplicar las obligaciones establecidas en las fracciones V, VI y XI del artículo 133 de esta ley.

Para los efectos de este artículo, se considera que se obtienen ingresos exclusivamente por la realización de actividades empresariales cuando en el ejercicio inmediato anterior éstos hubieran representado por lo menos el 90% del total de sus ingresos acumulables⁴¹.

Mecánica para optar por este Régimen para los Contribuyentes que inicien actividades

Artículo 135.- “Los contribuyentes a que se refiere el artículo 134 de esta ley, que inicien actividades, podrán optar por lo dispuesto en el mismo, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite a que se refiere dicho artículo. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un período menor de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el primer párrafo del citado artículo, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el período y el resultado

⁴¹ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003 ,Ob.cit..p.171.



se multiplicará por 365 días; si la cantidad obtenida excede del importe del monto citado, en el ejercicio siguiente no se podrá ejercer la opción a que se refiere el artículo 134 de esta ley⁴².

El artículo anterior, nos explica, que cuando en el ejercicio de inicio de actividades el contribuyente realice operaciones por un período menor a doce meses, para determinar el monto señalado, se efectuará la siguiente operación:

Ingresos obtenidos desde el inicio de actividades hasta el último día del ejercicio que se trate.
(entre) Número de días que comprende el período citado
(igual) Ingreso promedio diario
(multiplicado por) 365 días
(igual) Resultado

En caso de que el resultado obtenido exceda de \$4,000,000.00, en el ejercicio siguiente no se podrá tributar en éste régimen fiscal.

Ejemplo:

Datos

Período del ejercicio fiscal	Marzo a Diciembre de 2002
Fecha de inicio de actividades	17 de marzo de 2002
Ingresos obtenidos desde el inicio de actividades hasta el último día del ejercicio de que se trate (del 17 de marzo hasta el 31 de diciembre	

⁴² Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003, Ob.cit., p.p172.

de 2002) \$1,470,010

Número de días que comprende el período

Desde el inicio de actividades hasta el

Último día del ejercicio 290

Desarrollo

Ingresos obtenidos desde el inicio

De actividades hasta el último día

Del ejercicio fiscal de 2002. \$1,470,000

(entre)Número de días que comprende
el período desde el inicio de actividades

hasta el último día del ejercicio fiscal

de 2002 290

(igual) Ingreso promedio diario 5,069

(multiplicado por) 365

(igual) \$1,850,185

En vista de que el resultado no excedió de \$4,000,000.00, en el ejercicio siguiente (2003) el contribuyente podrá seguir tributando en el régimen intermedio a las actividades empresariales.

Deducción de Erogaciones para los Contribuyentes de este Régimen

Artículo 136.- "Los contribuyentes a que se refiere el artículo 134 de esta ley, en lugar de aplicar lo dispuesto en el artículo 124 de la misma, deducirán las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos, excepto tratándose de automóviles, tractocamiones, autobuses,

camiones de carga y remolques, los que deberán deducirse en los términos de la sección II del Capítulo II del Título II de esta ley.

Asimismo, los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán aplicar las facilidades que se emitan en los términos del artículo 85 segundo párrafo de ésta ley⁴³.

3.3.4 Momento en que deben acumularse los ingresos por actividades empresariales.

"Las personas físicas que tributen en este régimen fiscal acumularán los ingresos en el momento en que efectivamente los perciban. Los ingresos se considerarán efectivamente percibidos cuando se reciban en: Efectivo, cheque, bienes o servicios.

Aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe.

También se considerará percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien realiza el pago.

Los ingresos provenientes de condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial, así como de las deudas antes citadas que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor, se considerarán efectivamente percibidos en la fecha en que se convenga la condonación, quita o remisión, o en la que se consume la prescripción".⁴⁴

3.3.5 Obligaciones de las personas físicas que tributan en este régimen fiscal

Con base en los artículos 133 y 134 de la ley del impuesto sobre la renta, las personas físicas que pagan sus impuestos conforme a éste régimen fiscal, además de las obligaciones establecidas en otros artículos, tendrán que cumplir con las siguientes:

A.- Solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes(RFC).

B.- Llevar contabilidad:

⁴³ Ley del Impuesto Sobre la Renta 2003, Ob.cit., p.p172.

⁴⁴ PEREZ CHAVEZ JOSE, "Actividades empresariales personas físicas régimen intermedio"; Tax editores unidos S.A. de C.V., México, D.F., 2002., p.p 21.

Las personas físicas que tributen en este régimen fiscal deberán llevar contabilidad de conformidad con el Código fiscal de la federación y su reglamento.

No obstante lo indicado, podrán cumplir con esta obligación llevando contabilidad simplificada, la cual consiste en llevar un solo libro de ingresos, egresos y registro de inversiones y deducciones, dicho libro deberá satisfacer como mínimo los siguientes requisitos:

1.- Identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades exentas de pago por ley.

2.- Identificar las inversiones realizadas, relacionándolas con la documentación comprobatoria en donde pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, su monto original, así como su deducción anual.(Arts.133 f.II, 134 f.I, LISR;32,RCFF.)

C.- Expedir y conservar comprobantes:

"Las personas físicas que tributen en este régimen fiscal deberán expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que perciban. Dichos comprobantes deberán reunir los requisitos fiscales siguientes:

1.- Contener impreso el nombre, domicilio fiscal y clave del RFC de quien expida el comprobante. En caso de que el contribuyente tenga más de un local o establecimiento, deberá señalar en los comprobantes el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan estos.

2.- Contener impreso el número de folio.

3.- Lugar y fecha de expedición.

4.- Clave del RFC de la persona a favor de quien se expida.

5.- Cantidad y clase de mercancías.

6.- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como en su caso, el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse.

7.- Contener impresos los datos de identificación del impresor(RFC, nombre, domicilio y en su caso, teléfono) y la fecha de publicación en el DOF de la autorización o el número de oficio y aquélla en que conste la autorización para imprimir comprobantes, con letra no menor de tres puntos.

8.- Contener impresa la leyenda "La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", con letra no menor de tres puntos".⁴⁵

9.- "Contener impresa la cédula de identificación fiscal reproducida en 2.75 por 5 cm.

10.- Contener impresa la fecha de impresión.

A partir de que se impriman los comprobantes, se cuenta con daños para ser utilizados; de lo contrario, se procederá a cancelarlos con base en el reglamento del CFF. La vigencia de dos años para utilizar tales comprobantes deberá señalarse expresamente en los mismos.

11.- Contener la leyenda preimpresa "Efectos fiscales al pago".

Los contribuyentes que con anterioridad al 1º de enero de 2002 tributaron en el capítulo VI del título IV, "De los ingresos por actividades empresariales" de la ley del ISR abrogada y cuenten con comprobantes que reúnan los requisitos fiscales, podrán continuar utilizando los comprobantes impresos hasta agotarlos o hasta que termine la vigencia establecida en ellos, lo que suceda primero: Para ello, deberán agregar con letra manuscrita, con sello o a máquina, la leyenda "efectos fiscales al pago", sin que dicha circunstancia implique la comisión de infracciones o de delitos de carácter fiscal, esto, según la fracción XIX del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la ley del ISR para 2002".⁴⁶

⁴⁵ PEREZ CHAVEZ, José, Ob. cit., p.p 66.

⁴⁶ PEREZ CHAVEZ, José, Ob. cit., p.p 67.

D.- Conservar contabilidad

La persona física deberá conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquéllos necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales, de conformidad con lo previsto por el CFF.

Para tal efecto el CFF establece lo siguiente:

- a) Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla a disposición de las autoridades fiscales en su domicilio fiscal.
- b) La documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales y la contabilidad, deberán conservarse durante el plazo en que se extingan las facultades de las autoridades fiscales, contado a partir de la fecha en que se presentaron o debieron de haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas.

El plazo en el que se extinguen las facultades de las autoridades fiscales para determinar las contribuciones omitidas y sus accesorios, así como de imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, es de cinco años.

(Arts. 30, 67, CFF 133, fracción IV, LISR)

E.- Presentar pagos provisionales

- a) Fecha de presentación de los pagos provisionales.

Las personas físicas que tributan en éste régimen fiscal efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del ISR del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

Sin embargo, mediante la Resolución miscelánea fiscal para 2001-2002, se ha otorgado a estos contribuyentes la opción de presentar sus pagos provisionales el día 17 del mes de que se trate, o con posterioridad, considerando el sexto dígito numérico de su clave del RFC, y a más tardar el día que les corresponda, de acuerdo con lo siguiente :

Sexto dígito numérico

Día siguiente al 17

de la clave del RFC

1 y 2

Primer día hábil siguiente

3 y 4

Segundo día hábil siguiente

7 y 8

Cuarto día hábil siguiente

9 y 0

Quinto día hábil siguiente

3.3.6 Determinación del pago provisional

Estos contribuyentes calcularán sus pagos provisionales de ISR, con base en el procedimiento siguiente:

Total de ingresos acumulables efectivamente cobrados por actividades empresariales obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago.

(menos) Deducciones autorizadas efectivamente erogadas hasta el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago.

(menos) Pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

(igual) Base del pago provisional

2.- Determinación del ISR antes de subsidio.

Base del pago provisional

(menos) Límite inferior de la tarifa del artículo 113 (LISR), elevada al número de meses que comprenda el pago provisional.

(igual) Excedente del límite inferior

(por) Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior

(igual) Impuesto marginal

(más) Cuota fija

(igual) ISR antes de subsidio

3.- Determinación del subsidio.

Base del pago provisional

(menos) Límite inferior de la tabla del artículo 114(LISR), elevada al número de meses que comprenda el pago provisional

(igual) Excedente del límite inferior

(por) Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior de la tarifa del artículo 113(LISR)

(igual) Impuesto marginal

(por) Tasa de subsidio sobre impuesto marginal

(igual) Subsidio sobre impuesto marginal

(más) Cuota fija de subsidio

(igual) Subsidio

4.- Determinación del ISR a cargo o a favor del mes.

ISR antes de subsidio

(menos) Subsidio

(igual) ISR a cargo

(menos) Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad

(menos) ISR retenido por Intereses(3)

(igual) ISR a cargo o a favor del mes

(Arts. 114,127,134, primer párrafo, LISR)

Notas.

1.- La tarifa que se aplicará para determinar el ISR antes de subsidio será la contenida en el artículo 113 elevada al período al que corresponda el pago provisional. Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas para calcular la tarifa aplicable, y la publicará en el DOF.

No obstante lo anterior, la fracción LXXXVII del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la ley del ISR para 2002, señala que para efectos del artículo 113 de la ley del ISR, en lugar de aplicar la tarifa contenida en dicho precepto, durante el ejercicio fiscal 2002 se aplicará la señalada en el inciso b) de dicha fracción.

2.- La tabla que se utilizará para calcular el subsidio será la contenida en el artículo 114 de la Ley del ISR elevada al período al que corresponda el pago provisional.

3.- Según la fracción LXXII del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la ley del ISR para 2003, cuando los intereses sean pagados a personas que tributen conforme al régimen intermedio a las actividades empresariales, siempre que los intereses deriven de créditos afectos a tales actividades, las retenciones que se hagan en 2002 tendrán el carácter de pagos provisionales.

Para hacer más claro el cálculo del pago provisional, enseguida se presenta un ejemplo en donde se indica la mecánica para determinar el ISR.

3.3.6.1 Ejemplo

Cálculo del pago provisional de enero de 2003, de una persona física que tributa en el régimen intermedio a las actividades empresariales

Datos

Total de ingresos acumulables por actividades empresariales obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el 31 de enero de 2003	\$38,900.00
Deducciones autorizadas en el período	

comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el 31 de enero de 2003	\$23,600.00
Pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido con anterioridad	\$0.00
Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad	\$0.00
ISR retenido por intereses	\$0.00

Desarrollo

1.- Determinación de la base del pago provisional de enero de 2003.

Total de ingresos acumulables por actividades empresariales obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el 31 de enero de 2003	\$38,900.00
(-)Deducciones autorizadas en el período comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el 31 de enero de 2003	23,600.00
(-)Pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido	0.00
(=)Base del pago provisional de enero de 2003	<u>\$15,300.00</u>

2.- Determinación del ISR antes del subsidio.

Base del pago provisional de 2003.	\$15,300.00
(-)Límite inferior de la tarifa del inciso b) de la fracción LXXXVII del artículo segundo DTLISR2003, correspondiente a enero 2003	<u>8,915.25</u>
(=)Excedente del límite inferior	6,384.75
(X)Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior	<u>33%</u>
(=)Impuesto marginal	2,106.97
(+)Cuota fija	<u>1,533.98</u>
(=)ISR antes del subsidio	<u>3,640.95</u>
3.- Determinación del subsidio.	

Base del pago provisional	\$15,300.00
(-)Límite inferior de la tabla del artículo 114(LISR)	<u>8,915.25</u>
(=)Excedente del límite inferior	6,384.75
(X)Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior de la tarifa del inciso b) de la fracción LXXXVII del artículo segundo DTLISR2003	<u>33%</u>
(=)Impuesto marginal	2,106.97
(X)Tasa de subsidio sobre impuesto marginal	<u>40%</u>
(=)Subsidio sobre impuesto marginal	842.79
(+)Cuota fija de subsidio	766.98
(=)Subsidio	<u>\$1,609.77</u>

4.- Determinación del ISR a cargo o a favor de enero de 2003

ISR antes de subsidio	\$3,640.95
(-)Subsidio	1,609.77
(-)Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad	0.00
(-)Pago efectuado por el mismo mes conforme al art. 136 Bis, LISR.	765
(-)ISR retenido por intereses	<u>0.00</u>
(=)ISR a cargo de enero de 2003	<u>\$1,266.18</u>

Presentar la declaración anual

“Los contribuyentes que pagan sus impuestos conforme a este régimen fiscal deberán presentar en el mes de abril del año siguiente y ante las oficinas autorizadas, la declaración correspondiente al ejercicio fiscal inmediato anterior.

Deducciones Personales

En tal declaración se podrán efectuar las deducciones personales que se indican en el artículo 176 de la ley del ISR. En relación con estas deducciones, se deberán considerar los aspectos siguientes:

a) Honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios.

Se deberán considerar los efectuados por el contribuyente:

Para sí, para su cónyuge o para la persona que viva en concubinato, para sus ascendentes o descendientes en línea recta.

Siempre que tales personas no hayan percibido durante el año de calendario ingresos en cantidad igual o superior a la que resulte de calcular el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año".⁴⁷

Dentro de tales deducciones personales se deben incluir los gastos estrictamente indispensables, realizados por los conceptos siguientes:

- 1.- Compra o alquiler de aparatos para el restablecimiento o rehabilitación del paciente.
- 2.- Medicinas incluidas en los documentos que expidan las instituciones hospitalarias.
- 3.- Honorarios pagados a enfermeras.
- 4.- Honorarios pagados por análisis, estudios clínicos o prótesis.

Los honorarios médicos y dentales , así como los gastos hospitalarios, se deberán comprobar con documentación que reúna los requisitos fiscales; además, tales gastos deberán pagarse efectivamente en el año calendario de que se trate, a instituciones o a personas residentes en el país.

En caso de que el contribuyente recupere parte de los gastos, sólo deducirá la diferencia no recuperada.

(Arts. 176, fracción I y penúltimo párrafo, LISR; 158, RISR).

b) Gastos de funeral

Estos deberán considerarse en la parte que no excedan el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, cuando se efectúen para las personas señaladas en el rubro de honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios.

"Los gastos de funeral se comprobarán con documentación que reúna los requisitos fiscales; además, deberán pagarse efectivamente en el año de calendario de que se trate, a instituciones o a personas residentes en el país.

En caso de que el contribuyente recupere parte de dichos gastos, sólo deducirá la diferencia no recuperada.

⁴⁷ PEREZ CHAVEZ, José, Ob.cit., p.p 83.

En el caso de erogaciones para cubrir funerales a futuro, procederá su deducibilidad hasta el año de calendario en que se utilicen los servicios funerarios respectivos.

(Arts. 176, fracción II y penúltimo párrafo, LISR; 158, RISR).

c) Donativos

Para efectos de la deducción de donativos, se deberán considerar los requisitos establecidos en los artículos 176, fracción III de la ley del ISR y 159 de su reglamento.

Entre los requisitos, destacan los siguientes:

- 1.- Que se trate de donativos no onerosos, ni remunerativos.
- 2.- Que se otorguen a la Federación, entidades federativas o municipios, así como a sus organismos descentralizados que sean personas morales no lucrativas.
- 3.- Que se otorguen a entidades incluidas en la lista de personas autorizadas para recibir donativos que al efecto publique el SAT.⁴⁸

(Arts. 176, fracción III, LISR; 159 RISR).

d) Intereses reales por créditos hipotecarios destinados a casa habitación.

Para efecto de poder deducir estos intereses, los mismos deberán ser efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a casa habitación, contratados con una institución de crédito o con un organismo auxiliar de crédito, autorizados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, siempre que el monto del crédito otorgado no exceda de 1'500,000 udis.

Para estos efectos, se considerarán como intereses reales el monto en el que los intereses efectivamente pagados en el ejercicio exceda al ajuste anual por inflación del mismo ejercicio y se determinará aplicando, por el período que corresponda, lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 159 de la ley del ISR.

Las instituciones de crédito y los organismos auxiliares de crédito deberán informar por escrito a los contribuyentes, a más tardar el 15 de febrero de cada año, el monto del

⁴⁸ PEREZ CHAVEZ, José, Ob. cit., p.p 86.

interés real pagado por el contribuyente en el ejercicio de que se trate y en los términos que se establezca en las reglas que al efecto expida el SAT.

Esta deducción entrará en vigor a partir del 1° de enero de 2003.

(Arts. 176, fracción IV, LISR; segundo, fracción XX, DTLISR2002).

e) Aportaciones voluntarias a la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

Podrán deducirse las aportaciones voluntarias realizadas directamente en la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, en los términos de la Ley del Seguro Social o en las cuentas de planes personales de retiro.

El monto de esta deducción será de hasta el 10% de los ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio, sin que dichas aportaciones excedan del equivalente a cinco salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevados al año.

“Para tal efecto, se consideran planes personales de retiro, aquellas cuentas o canales de inversión que se establezcan con el único fin de recibir y administrar recursos destinados exclusivamente para ser utilizados cuando el titular llegue a la edad de 65 años o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, siempre que sean administrados en cuentas individualizadas por instituciones de seguros, instituciones de crédito, casas de bolsa o sociedades operadoras de sociedades de inversión con autorización para operar en el país, y siempre que obtengan la autorización previa del SAT.

En el caso de fallecimiento del titular del plan personal de retiro, el beneficiario designado o el heredero, estarán obligados a acumular a sus demás ingresos del ejercicio, los retiros que efectúe de la cuenta o canales de inversión, según sea el caso.

Esta deducción entrará en vigor a partir del 1° de enero de 2003.

(Arts. 176, fracción V, LISR; segundo, fracción XX, DTLISR2002).

f) Primas de seguros de gastos médicos.

Para que proceda la deducción de las primas por seguros de gastos médicos complementarias o independientes de los servicios de salud proporcionados por instituciones públicas de seguridad social, el beneficiario deberá ser el propio contribuyente o cualquiera de las personas mencionadas en el rubro de honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios".⁴⁹

(Arts. 176, fracción VI, LISR)

g) Gastos de transportación escolar

Se podrán considerar como deducciones personales, los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta, cuando ésta sea obligatoria en los términos de las disposiciones legales del área donde se encuentre ubicada la escuela o cuando para todos los alumnos se incluya dicho gasto en la colegiatura. Para tal efecto, el monto que corresponda a la transportación escolar se deberá separar del comprobante.

Se entenderá que se cumple con este requisito cuando la escuela de que se trate, obligue a todos sus alumnos a pagar el servicio de transporte escolar. Asimismo, para las escuelas es obligatorio comprobar que destinaron el ingreso correspondiente a la prestación del servicio de transporte.

(Arts.176, fracción VII, LISR; regla 3.26.1, RMF 2001-2002).

3.3.7 Cálculo del impuesto del ejercicio

1.- Determinación de la base del ISR.

Total de ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio por actividades empresariales

(-)Total de deducciones autorizadas efectuadas en el ejercicio

(=)Utilidad fiscal(cuando los ingresos acumulables sean mayores que las deducciones autorizadas)

(-)Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, actualizadas

⁴⁹ PEREZ CHAVEZ, José, Ob.cit., p.p 88.

(=) Utilidad gravable

(-) Deducciones personales

(=) Base del ISR

2.- Determinación del impuesto del ejercicio.

Base del ISR

(-) Límite inferior de la tarifa del artículo 177 de la Ley del ISR

(=) Excedente del límite inferior

(X) Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior

(=) Impuesto marginal

(+) Cuota fija

(=) Impuesto del ejercicio

3.- Determinación del subsidio del ejercicio.

Base del ISR

(-) Límite inferior de la tabla del artículo 178 (LISR)

(=) Excedente del límite inferior

(X) Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior de la tarifa 177 (LISR)

(=) Impuesto marginal

(X) Por ciento de subsidio sobre impuesto marginal

(=) Subsidio sobre impuesto marginal

(+) Cuota fija de subsidio

(=) Subsidio según la tabla del artículo 178 (LISR)

4.- Determinación del saldo a cargo o a favor del ejercicio.

Impuesto del ejercicio

(-)Subsidio según la tabla del artículo 178(LISR)

(=)Impuesto del ejercicio a cargo

(-)Pagos provisionales efectuados durante el ejercicio

(-)Pagos mensuales estatales efectuados en el ejercicio

(-)ISR retenido por intereses

(=)Saldo a cargo o a favor del ejercicio

(Arts. 130, 177, LISR)

Notas.

1.- Según la fracción LXXXVII del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la ley del ISR para 2003, para los efectos del artículo 177 de la ley del ISR, en vez de aplicar la tarifa contenida en dicho precepto, durante el ejercicio fiscal de 2003 se aplicará la contenida en el inciso b) de dicha disposición.

2.- En caso de que el contribuyente obtenga un saldo a favor del ISR, únicamente podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que le hubiera sido retenido.

Para hacer más claro el cálculo del ISR anual, enseguida se presenta un caso práctico en donde se indica la mecánica para determinarlo.

3.3.7.1 Ejemplo

c) Determinación del impuesto del ejercicio fiscal de 2003

(Enero a Diciembre de 2003)

Datos

Ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio fiscal de 2003(Enero a diciembre) por actividades empresariales	\$1,687,400.00
Deducciones autorizadas efectuadas en el ejercicio fiscal de 2003(Enero a Diciembre)	\$1,474,700.00
Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, actualizadas	0.00
Deducciones personales	\$10,500.00
Pagos provisionales efectuados durante el ejercicio fiscal de 2003(enero a diciembre)	\$18,200.00
ISR retenido por Intereses	0.00
Pagos mensuales estatales realizados durante el ejercicio	2000

Desarrollo

1.- Determinación de la base del ISR.

Ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio Fiscal de 2003(enero a diciembre)	\$1,687,400.00
(-)Deducciones autorizadas efectuadas en el ejercicio fiscal de 2003(enero a diciembre)	<u>1,474,700.00</u>
(=)Utilidad fiscal	212,700.00
(-)Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de	

ejercicios anteriores, actualizadas	<u>0.00</u>
(=)Utilidad gravable	212,700.00
(-)Deducciones personales	<u>10,500.00</u>
(=)Base del ISR	<u>\$202,200.00</u>

2.- Determinación del impuesto del ejercicio fiscal de 2003(Enero a Diciembre).

Base del ISR	\$202,200.00
(-)Límite inferior de la tarifa del artículo segundo, fracción LXXXVIII, inciso b), DTLISR2003	<u>106,982.83</u>
(=)Excedente del límite inferior	95,217.17
(X)Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior	<u>33%</u>
(=)Impuesto marginal	31,421.67
(+)Cuota fija	<u>18,407.70</u>
(=)Impuesto del ejercicio fiscal de 2003	<u>\$49,829.37</u>

3.- Determinación del subsidio del ejercicio fiscal de 2003.

Base del ISR	\$202,200.00
(-)Límite inferior de la tabla del artículo 178(LISR)	<u>106,982.83</u>
(=)Excedente del límite inferior	95,217.17
(X)Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior de la tarifa del artículo segundo, fracción LXXXVII, inciso b), DTLISR2003	<u>33%</u>
(=)Impuesto marginal	12,568.67

(X)Por ciento de subsidio sobre impuesto marginal	40%
(+)Cuota fija de subsidio	<u>9,203.70</u>
(=)Subsidio del ejercicio fiscal de 2003	<u>\$21,772.37</u>

4.- Determinación del saldo a cargo o a favor del ejercicio fiscal 2003.

Impuesto del ejercicio fiscal 2003	\$49,829.37
(-)Subsidio del ejercicio fiscal de 2003	<u>21,772.37</u>
(=)Impuesto del ejercicio fiscal de 2003 a cargo	28,057.00
(-)Pagos provisionales efectuados durante el ejercicio fiscal de 2003(enero a diciembre)	18,200.00
(-)Pagos mensuales estatales efectuados durante el ejercicio	2000
(-)ISR retenido por intereses	<u>0.00</u>
(=)Saldo a cargo del ejercicio fiscal de 2003	<u>\$7,857.00</u>

3.4 Esquema de Pagos Electrónicos

Considero necesario mencionar, que el Servicio de Administración Tributaria en el presente ejercicio fiscal, es decir, 2002 implemento el esquema de pagos electrónicos, el cual ellos describen de la siguiente manera:

Con el propósito de simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente y de modernizar el pago de contribuciones federales, el Servicio de Administración Tributaria ha creado el esquema de pagos electrónicos, que iniciará a partir de agosto de 2002 para declaraciones correspondientes a julio y subsecuentes, el cual sigue vigente para el ejercicio 2003.

La Tarjeta Tributaria es una de las herramientas del Esquema de Pagos Electrónicos; contiene los datos de identificación fiscal del contribuyente y su objetivo es agilizar los pagos en el banco, evitando errores y ahorrando tiempos en la captura, ya que no tendrá que utilizar los formatos que se tenían que llenar anteriormente, además de garantizar que el pago se acredite directamente en la cuenta fiscal del contribuyente.

Características de la Tarjeta Tributaria

- 1.- Nombre del Contribuyente.
- 2.- RFC del contribuyente.
- 3.- Número de folio para control.
- 4.- Código de barras con los datos del contribuyente.
- 5.- Sexto dígito numérico del RFC; indica los días adicionales para efectuar el pago.
- 6.- En la parte posterior encontrará una banda magnética con los datos del contribuyente, los teléfonos y la dirección de Internet para solicitar y encontrar mayor información.

¿Quénes podrán utilizar la Tarjeta Tributaria?

La utilizarán entre otros:

- 1.- Las personas físicas con actividades empresariales, que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,000,000(un millón de pesos).
- 2.- Las personas físicas con actividades distintas de las empresariales, que hayan tenido ingresos en el año anterior hasta por \$300,000(trescientos mil pesos).
- 3.- Las personas físicas con actividades empresariales inscritas en el Régimen de Pequeños Contribuyentes (REPECOS).
- 4.- Las personas físicas que inician estas actividades y que estimen que sus ingresos serán inferiores a las cantidades mencionadas.

Calendario de Pagos

La Tarjeta Tributaria comenzó a utilizarse a partir de agosto de 2002 para efectuar el pago de contribuciones federales del mes de julio en adelante (inclusive las trimestrales y semestrales). El contribuyente deberá pagar a más tardar el día 17 del mes o del período al que corresponda el pago; sin embargo, como una ventaja adicional de este nuevo esquema de pagos, el plazo se amplía desde uno hasta cinco días hábiles adicionales de acuerdo con el número de su tarjeta tributaria - correspondiente al sexto dígito numérico del Registro Federal de Contribuyentes – y de acuerdo con el siguiente calendario:

Sexto dígito numérico	Fecha límite de pago
1,2	Día 17 más un día hábil
3,4	Día 17 más dos días hábiles
5,6	Día 17 más tres días hábiles
7,8	Día 17 más cuatro días hábiles
9,0	Día 17 más cinco días hábiles

¿Dónde Pagar?

Dependiendo si le resultó impuesto a pagar, saldo a favor o en ceros, deberá acudir a las sucursales bancarias autorizadas o a los Módulos de Asistencia al Contribuyente del SAT, de acuerdo con lo siguiente:

Bancos

Se presentarán cuando:

- 1.- Contengan impuesto a pagar.
- 2.- Tengan saldo a favor.
- 3.- Saldo en ceros, derivado de compensaciones, estímulos o crédito al salario.
- 4.- Estos pagos pueden ser normales, complementarias o de corrección fiscal.

SAT

Se presentarán declaraciones cuando:

1.- Por alguna de las obligaciones a declarar no exista impuesto a pagar ni saldo a favor, por la obligación de que se trate (Información Estadística)*.

2.- Siempre que las declaraciones resulten sin pago o en ceros por todas las obligaciones y no derive de la aplicación de compensaciones, estímulos y crédito al salario, invariablemente se deberán presentar por esta vía.*

3.- En el caso de declaraciones presentadas con cantidad a pagar que posteriormente se tengan que corregir con una declaración complementaria sin impuesto a cargo o saldo a favor por la misma obligación, manifestando en ella el pago efectivamente realizado con anterioridad.

4.- Aquéllas que tengan por objeto corregir errores relativos al RFC, nombre, denominación o razón social, período de pago (complementaria por corrección de datos).

**En estos casos en la "Hoja de Ayuda" se deberán indicar las razones por las cuales no resultó impuesto a pagar.

3.4.1 Procedimiento de Pago

Para efectuar el pago de los impuestos en ventanillas de las instituciones bancarias autorizadas, se debe seguir el siguiente procedimiento:

1.- Antes de acudir a la sucursal bancaria, es necesario que se determine correctamente el monto de cada impuesto a pagar o, en su caso, el saldo a favor.

2.- Para facilitar al cajero del banco la transacción, se debe anotar el monto de impuestos en la "Hoja de Ayuda" (se puede conseguir en la página de internet del SAT o en los módulos de Asistencia al Contribuyente en todo el país).

3.- Cuando se haya determinado el monto de impuestos a pagar y llenado la "Hoja de Ayuda", el contribuyente acude al banco de su preferencia; entrega al cajero su tarjeta tributaria, la hoja de ayuda y el medio de pago (efectivo o cheque).

4.- El cajero capturará los datos tomados de la hoja de ayuda y recibirá la cantidad a pagar.

5.- Al finalizar la operación, el cajero devolverá la tarjeta tributaria al contribuyente, imprimirá y le entregará el "Recibo bancario de pago de Contribuciones Federales", que contiene un resumen de las transacciones realizadas y un sello digital que permite autenticar la operación realizada.

6.- Se debe conservar el recibo bancario de pago de contribuciones federales, ya que es el único documento con el que se podrá comprobar el pago de los impuestos.

3.5 "Explicación del artículo 136 bis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta"

La única modificación realizada correspondiente a los contribuyentes del régimen intermedio es la adición del artículo 136-Bis el cual refiere lo siguiente:

"Con independencia de lo dispuesto en el artículo 127 de esta ley, los contribuyentes a que se refiere esta sección efectuarán pagos mensuales mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas de la entidad federativa en la cual obtengan sus ingresos. El pago mensual a que se refiere este artículo, se determinará aplicando la tasa del 5% al resultado que se obtenga de conformidad con lo dispuesto en el citado artículo 127, para el mes de que se trate una vez disminuidos los pagos provisionales de los meses anteriores correspondientes al mismo ejercicio.

El pago mensual a que se refiere este artículo se podrá acreditar contra el pago provisional determinado en el mismo mes conforme al artículo 127 de esta Ley. En el caso de que el impuesto determinado conforme al citado precepto sea menor al pago mensual que se determine conforme a este artículo, los contribuyentes únicamente enterarán el impuesto que resulte conforme al citado artículo 127 de esta Ley en la Entidad Federativa de que se trate.

Para los efectos de este artículo, cuando los contribuyentes tengan establecimientos, sucursales o agencias, en dos o más Entidades Federativas, efectuarán los pagos mensuales a que se refiere este artículo a cada Entidad Federativa en la proporción que representen los ingresos de dicha Entidad Federativa respecto del total de sus ingresos.

Los pagos mensuales a que se refiere este artículo, se deberán enterar en las mismas fechas de pago establecidas en el primer párrafo del artículo 127 de esta Ley.

Los pagos mensuales efectuados conforme a este artículo, también serán acreditables contra el impuesto del ejercicio".⁵⁰

Lo anterior se entiende como el establecimiento de pagos mensuales estatales de las personas físicas del régimen intermedio a las actividades empresariales.

Concepto: "Son pagos mensuales que con independencia de los pagos provisionales federales, deberán efectuar las personas físicas que tributen en el régimen intermedio a las actividades empresariales ante las oficinas autorizadas de la Entidad Federativa en la cual obtengan sus ingresos.

Dichos pagos se deberán efectuar a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del ejercicio." ⁵¹

Determinación

1.- Ejemplo para su determinación.

1º.- Determinación del pago estatal del mes.

Ingresos acumulables efectivamente cobrados,	90,000
desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago	
(-) Deducciones autorizadas efectivamente erogadas,	60,000
desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago	

⁵⁰ *Diario Oficial de la Federación publicado el 30 de diciembre de 2002, p.p. 71.*

⁵¹ PEREZ CHAVEZ JOSE. "Taller de prácticas fiscales 2003", *Tex editores unidos S. A de C. V., México, D.F., 2003, p.p 258.*

(-)	Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicio anteriores pendientes de amortizar	<u>0</u>
(=)	Base para el pago provisional	30,000
(X)	Tasa del 5%	<u>5%</u>
(=)	Impuesto a cargo	1,500
(-)	Pagos mensuales estatales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad	0
(=)	Impuesto estatal a cargo del mes	<u>1,500</u>

Caso Práctico "El Control Interno en Fletes Magaña"

Presentación

Empresa: Fletes Magaña.

Esta empresa está dedicada a la prestación del servicio de autotransporte público federal, y está especializada en el manejo de carga seca para distintas empresas quienes requieren el servicio ya sea para el área metropolitana o bien al interior de la república.

La empresa está representada por el Sr. Alfredo Magaña López quien es el propietario de la misma, cuyas funciones son: la búsqueda de nuevos clientes y la atención a los clientes ya existentes, así como la mejora de calidad del servicio con la finalidad del crecimiento de la misma.

Con la ayuda de personal capacitado cuyas actividades van a ser específicas y correspondientes al área de trabajo dentro de la misma empresa.

La anterior, está dividida en tres áreas las cuales son: administrativa, operativa y de mantenimiento, las cuales se conforman por el siguiente personal.

- 1.- Administrativa: El contador y dos secretarías.
- 2.- Operativa: Dos asistentes de tráfico y veinte choferes.
- 3.- Mantenimiento: Dos mecánicos y un ayudante.

Quienes constituyen el total del personal que labora dentro de la empresa la cual tiene un equipo de transporte conformado por diecinueve camiones modelos 2001 y 2001, los cuales se clasifican en dos tipos:

- 1.- Tipo traylor con remolques de 48 pies, (14 unidades).
- 2.- Tipo torthon con carrocerías (5 unidades).

Funciones del personal

El personal antes mencionado tiene distintas funciones las cuales son:

- 1.- El contador en primer lugar es quien tiene conocimiento de las entradas, salidas y utilidades que genera la empresa, así mismo, lleva el registro tanto de los activos y los pasivos, de igual manera conoce las funciones de todo el personal que compone las distintas áreas de trabajo y del gasto que representan los mismos para el dueño.
- 2.- Secretarías.- Estas son quienes apoyan tanto al personal como al dueño.

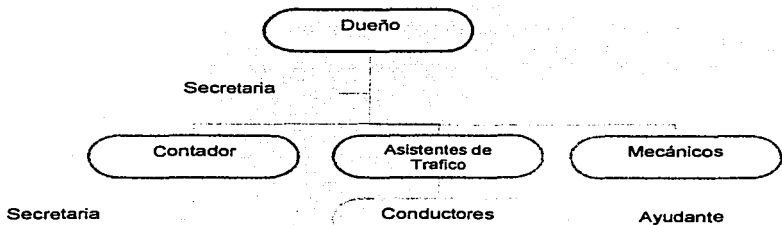
3.- Asistentes de tráfico.- Son quienes proveen a los clientes de las unidades de transporte de acuerdo a las necesidades de los mismos tomando en cuenta los pesos y dimensiones del material a transportar.

4.- Choferes.- Son estos quienes realmente hacen posible la prestación del servicio, puesto que ellos se presentan al almacén para la recolección del material y son responsables del mismo desde que lo cargan hasta la entrega de éste, en los tiempos estimados por el cliente.

5.- Mecánicos.- Estos interactúan con los choferes para el buen mantenimiento de las unidades, puesto que son los choferes quienes mediante la hoja de reporte mecánico dan a conocer las fallas al departamento de mantenimiento, el cual las evalúa y repara.

6.- Ayudante.- Es quien apoya a los mecánicos para las reparaciones en el menor tiempo posible.

Organigrama de la empresa.



En el Desarrollo del caso práctico se encontraron los siguientes:

- 1) La compañía Polímeros Mexicanos, S. A le solicita al asistente de tráfico "A" un trailer, para cargar 21 toneladas a la Cd. de Tampico Tamaulipas, por lo cual el asistente, designa el la unidad No.27 para realizar el flete. El conductor se presenta al almacén de polímeros, carga el material y se presenta de nuevo a la oficina con el contador para recoger los gastos de viaje, para lo cual se refiere a la tabla de parámetros de liquidación la cual arroja que en unidades tipo trailer se les entrega la cantidad de \$6,000 (seis mil pesos).
- 2) Se procede a la elaboración de un recibo de efectivo el cual es firmado por el chofer.
- 3) Es hasta el regreso de la unidad a la ciudad de México, cuando el conductor entrega las facturas de combustible y tickets de casetas tanto del viaje de ida como el de regreso. El contador realiza el llenado de la hoja de liquidación de viaje, la cual arroja una diferencia de \$100 (cien pesos) a favor de la empresa, la cual se la descuenta al operador de su sueldo.
- 4) Posteriormente se revisa el expediente de la unidad No.27 con la finalidad de revisar la factura 1504 de Refacciones Garza, S.A, el cual hace dos meses expidió una factura para la misma unidad con número de folio 1418 por lo cual se deduce que existe credibilidad entre la diferencia de folios de acuerdo al tiempo, y por lo tanto no existe problema alguno.
- 5) El contador pide al departamento de mantenimiento se realice una revisión a la computadora central de la misma unidad para saber si existe diferencia entre los litros de diesel realmente consumidos y los registrados en las facturas. El resultado del análisis reporta 288 litros de consumo y los manifestados en las facturas son por 303 litros, existe una diferencia de 15 litros. Las políticas internas establecidas por el propietario mencionan lo siguiente: Al existir una diferencia en consumos de diesel hasta de 20 litros, no existe penalización alguna, sólo en el supuesto de existir una diferencia de 21 litros en adelante, es el operador quien tendrá que pagarle a Fletes Magaña la cantidad en pesos.
- 6) El propietario revisa posteriormente la hoja de liquidación, así como los comprobantes anexos a la misma.

Observaciones

- 1.- Fletes Magaña, tiene sus parámetros de liquidación establecidos de manera tal, que la cantidad de dinero entregada al chofer cubra los gastos de la unidad y exista una cantidad mínima adicional para algún imprevisto, por lo cual la diferencia existente de cien pesos, sólo se le descuenta al chofer de su sueldo sin que exista alguna acción adicional.
- 2.- El propietario Alfredo Magaña López, tiene conocimiento que en el transcurso de un flete al interior de la república, existe la necesidad de utilizar el aire acondicionado o la calefacción de la unidad y esto representa un consumo de diesel adicional, por lo cual la diferencia existente entre los litros registrados en facturas y el análisis de la computadora se debe al mismo. Esto debido a que el análisis muestra los kilómetros recorridos y el rendimiento de la unidad en kilómetros por litro.
- 3.- En el supuesto de que el folio de la factura expedida por por "Refacciones Garza, S.A", hubiera sido el consecutivo a la presentada hace dos meses, de acuerdo a las políticas internas de la empresa, se hubiese procedido de la siguiente manera:
 - a) Se le cobra al chofer el importe de la factura.
 - b) Se le solicita que presente su renuncia.
- 4.- El hecho de que el propietario revise todas las hojas de liquidación ya elaboradas, es con el fin de supervisar que no existan irregularidades en las mismas, para efectos de tener un mejor control interno en la empresa.

Conclusiones

1.-El control interno no solo tiene como objetivo la prevención de fraudes sino también tiene como propósitos:

- a) Proteger los activos.
- b) Mejorar la información.
- c) Incrementar la eficiencia.
- d) Constatar el alcance de objetivos y el apego a las políticas establecidas.

2.- Se determinaron tanto las áreas mas comunes de trabajo (contabilidad, tráfico y mantenimiento), como las funciones del personal pertenecientes a las mismas, en que se dividen la mayoría de las empresas transportadores.

3.- Algunas recomendaciones tales como, el sello de todas las llantas hacen posible disminuir el gasto por reposición de las mismas cuando son los operadores quienes venden las llantas nuevas o en buen estado e instalan por otras defectuosas, todo esto en el transcurso de viaje.

4.-La comparación de políticas internas, muestra que las mismas varían en cada empresa y dependen del tipo de material que se transporta, tipo de vehículo y de la clase de servicio que cada una quiera prestar a sus clientes.

5.- El cálculo del Impuesto Sobre la Renta paso por paso, le permite conocer al dueño de la fletera el proceso mediante el cual se obtiene la cantidad a pagar por dicho impuesto.

6.-La descripción de las políticas utilizadas por dos empresas, frecuentemente denotan diferencias existentes entre el manejo de materiales peligrosos y la carga seca regular.

7.- Los parámetros de liquidación permiten medir y conocer con exactitud el costo por unidad para poder cotizar los diferentes fletes (servicios) a realizar, de tal manera que sea posible obtener la mayor ganancia posible.

8.-Es mediante la hoja de liquidación, la forma en la cual se ejemplifica tanto los gastos realizados en los viajes como el margen de ganancia obtenida en los mismos.

9.- La Hoja de Reporte Mecánico, ilustra la forma en la cual se protege el buen estado de los activos tales como el equipo de transporte, el cual hace posible la prestación del servicio.

10.-La aplicación de un archivo por unidad en el cual aparezca quien expidió las facturas de gastos de viaje y el número de cada una de ellas, hace posible detectar la utilización de comprobantes falsos y por lo tanto gastos ficticios que los operadores cobran.

Bibliografía.

1. BRAVO, Carlos, GOMEZ PEREYRA, Gonzalo, "Apuntes para la historia del autotransporte", Dirección General del autotransporte federal, Secretaría de Comunicaciones y Transportes, Segunda edición, México, D. F., 1983.
2. GARZA MERCADO, Ario, "Manual de Técnicas de investigación para estudiantes de ciencias sociales", Edit. El Colegio de México, México, D. F., 1995.
3. GOMEZ MORFIN, Joaquín, "El control interno de los negocios", Fondo de cultura económica, México, D. F., 1986.
4. GOODE WILLIAM, J., "Métodos de investigación Social", Editorial Trillas, México, D. F., 1990.
5. MEDINA ARBIZU, Eduardo, "Aspecto de los transportes nacionales", Investigación económica, segunda edición, México, D. F., 1962.
6. MUNCH GALINDO, Lourdes, "Fundamentos de Administración", Editorial Trillas, México, D. F., 1990.
7. PERERA MORALES, Carlos, "Los Trabajadores del autotransporte foráneo de pasajeros en la nueva Ley Federal del Trabajo", UNAM, TESIS, México, 1971.
8. PEREZ CHAVEZ, José, "Actividades empresariales personas físicas régimen intermedio", Tax Editores Unidos, S.A. de C.V., México, D. F., 2002.
9. PEREZ CHAVEZ, José, "Taller de Prácticas Fiscales 2003", Tax Editores Unidos, S. A de C. V., México, D. F., 2003.
10. Resolución de Facilidades Administrativas, Ediciones fiscales ISEF, México, D.F., 2002.
11. ROJAS Y NOVOA, Alejandro, "Manual Fiscal para autotransportistas concesión federal carga", ISEF, México, D. F., 2001.
12. SCHMELKES ,Corina,"Manual para la presentación de anteproyectos e informes de investigación (Tesis)",Oxford, segunda edición, México, D. F, 2002.

13. SCHUSTER, José Alberto, "Control interno", Ediciones Macchi, Buenos Aires, Argentina, 1992.

14. VELAZQUEZ VIEYRA, Ambrosio, "El control interno en las empresas de pequeña y mediana capacidad", Tesis L. C., México, D. F., 1994.

LEGISLACION

13.- Ley del Impuesto Sobre la Renta 2002, Ediciones fiscales ISEF, Vigésimo Sexta edición, México, D.F., 2002.

OTRAS FUENTES

14.- Diario Oficial de la Federación, ediciones del 12 , 15 de abril y 30 de diciembre de 2002.