

209
24.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN**

**PROBLEMAS FISCALES. - ANALISIS Y
COMPARACION DEL RESULTADO
CONTABLE, FISCAL Y RENTA
GRAVABLE PARA LA P.T.U.**

TRABAJO DE SEMINARIO

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :

JOSE (PORTILLO TENORIO

ASESOR: C.P. JOSE ALEJANDRO LOPEZ GARCIA

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO

1997.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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

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

AT'N: ING. RAFAEL RODRIGUEZ CEBALLOS
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES-C.

Com base en el art. 51 del Reglamento de Exámenes Profesionales de la FES-Cuautilán, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el Trabajo de Seminario:

Problemas Fiscales.- "Inflación y Comercio Exterior Resultado de
Sanctas Fiscal y Comercio Exterior de México"

que presentó el pasante: José Esteban Ignacio

con número de cuenta: A127162-1 para obtener el Título de:
LICENCIADO EN CONTABILIDAD

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

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Comisión Local, Edo. de México, a 20 de Junio de 1997

MODULO:

III

PROFESOR:

C.P. J. ALEJANDRO LOPEZ G.

FIRMA:

II

C.P. J. FRANCISCO MARTINEZ

IV

C.P. RAFAEL FERRARA G.

DEP/V0805EN

**A DIOS:
POR PERMITIRME LA GRACIA
DE LLEGAR A ESTE MOMENTO.**

**A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MÉXICO:
POR DARMÉ LA OPORTUNIDAD DE REALIZARME
PROFESIONALMENTE.**

**A TODOS MIS PROFESORES:
POR COMPARTIRNOS SU
CONOCIMIENTO Y EXPERIENCIA**

**A MIS PADRES:
POR DARMÉ LA OPORTUNIDAD
DE NACER.**

**A MI MADRE:
UN ESPECIAL RECONOCIMIENTO
POR SU AMOR, BONDAD, AMISTAD, EJEMPLO,
COMPRESION Y APOYO EN TODOS
LOS MOMENTOS QUE LA NECESITE.**

**A MIS HERMANOS:
POR SU APOYO MORAL.**

**A EVA , AURORA Y CARMELA:
POR EL APOYO QUE ME DIERON
DESINTERESADO EN TODO MOMENTO.**

**A MIS COMPAÑEROS y AMIGOS:
POR SU AMISTAD APOYO Y
BUENOS CONSEJOS.**

**A MI ESPOSA Y MIS HIJOS:
POR EL AMOR Y PACIENCIA QUE
ME DAN DIA A DIA.**

**GRACIAS SINCERAMENTE
PEPE.**

INDICE

OBJETIVO

INTRODUCCION

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

SUSTENTACION Y FUNDAMENTACION JURIDICA
DEL PROBLEMA

pagina

CAPITULO I. CONCEPTOS BASICOS.

1.1.- JERARQUIA DE LAS DISPOSICIONES.....	1-3
FISCALES.	
1.2.- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	3-8
1.2.1.- OBJETO Y CONCEPTO DE RENTA.....	9-10
1.2.2.- SUJETOS DEL IMPUESTO.....	10-13
1.2.3.- ESTRUCTURA DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	13-16

CAPITULO II. DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL DE LAS PERSONAS MORALES.

2.1.- CALCULO DEL IMPUESTO.....	17-18
2.2.- INGRESOS.....	18-22
2.2.1.-INGRESOS PARA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	18
2.2.2.-MOMENTOS DE CASACIÓN PARA EFECTOS DE I.S.R.....	18-19
2.2.3.-OTROS INGRESOS ACUMULABLES (ARTICULO 17 L. I.S.R.).....	19-20
2.2.4.-GANANCIA INFLACIONARIA E INTERESES ACUMULABLES.....	20-22
2.3.- DEDUCCIONES.....	22-26
2.3.1.-DEDUCCIONES AUTORIZADAS.....	22-23
2.3.2.-REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES.....	23-25
2.3.3.-PERDIDA INFLACIONARIA INTERESES DEDUCIBLES.....	25-26

CAPITULO III. DETERMINACION DEL RESULTADO CONTABLE

3.1.- DEFINICION DE INGRESOS.....	27-28
-----------------------------------	-------

3.2.- DEFINICION GANANCIA.....	28
3.3.- DEFINICION DE GASTO.....	29
3.4.- DEFINICION DE PERDIDA.....	30-32
3.5.- ESTADO DE RESULTADOS.....	32-42

**CAPITULO IV. DETERMINACION DE LA RENTA GRAVABLE
PARA PTU.**

4.1.- FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL.....	43
4.2.- MECANICA DE DETERMINACION.....	44-47
4.3.- DIFERENCIAS Y SIMILITUDES CON LOS ELEMENTOS QUE INTEGRAN LOS RESULTADOS FISCAL Y CONTABLE.....	48-49

SOLUCION DEL PROBLEMA.....	50-57
----------------------------	-------

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFIA.

ABREVIATURAS

TITULO DEL TRABAJO REPCIONAL:

**"ANALISIS Y COMPARACION DEL RESULTADO
CONTABLE, FISCAL Y RENTA GRAVABLE PARA P.T.U."**

OBJETIVOS DEL TRABAJO:

**"ESTABLECER LA DIFERENCIA QUE EXISTE EN LA
DETERMINACION DE LOS TRES RESULTADOS
FISCAL CONTABLE Y BASE GRAVABLE PARA P.T.U."**

**"CONOCER LA IMPORTANCIA Y APLICACION QUE
TIENEN LOS TRES RESULTADOS QUE DETERMINAN
LAS PERSONAS MORALES."**

INTRODUCCION...

INTRODUCCION

En el presente trabajo se analizan los procedimientos que deben seguir las personas morales para determinar el resultado contable, fiscal y la base gravable para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, en cumplimiento a lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en sus Artículos 10 y 14 y por otro lado, observando lo establecido en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, según corresponda; de tal forma que, los tres son diferentes ya que se integran por elementos distintos, los cuales pretenden ser identificados en el desarrollo del presente trabajo.

Para el logro de lo anterior, es necesario plantear, en primer término, el problema que enfrentamos, para lo cual se presentó una situación real, con datos ficticios, ante la cual se enfrenta una empresa, y es la de determinar su impuesto sobre la renta, la participación de utilidades a los trabajadores que corresponda y el resultado contable o utilidad contable que servirá de base para el reparto de dividendos entre los socios o accionistas.

Una vez planteado el problema a resolver, fue necesario sustentar y

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE

fundamentar jurídicamente los conceptos básicos que nos permiten definir y diferenciar, tanto el resultado fiscal, el resultado contable y la base de Participación de Utilidades.

Para lo anterior, la Sustentación y Fundamentación Jurídica del Problema, fue dividida en cuatro capítulos, como se indica a continuación:

El primer capítulo toca los aspectos generales los cuales encuadran el tema, como son: la jerarquía de las disposiciones fiscales, conceptos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, su objetivo, sujetos y estructura correspondiente.

En el segundo capítulo, nos ocuparemos del estudio de la mecánica para la determinación del resultado fiscal de las personas morales, en el cual se muestran conceptos básicos, así como el procedimiento establecido en el artículo 10 del impuesto sobre la renta para su determinación, además se analizan los conceptos de ingresos que se encuentran tipificados en los artículos 15 y 17 de la propia Ley, así como deducciones que se encuentran reguladas en los artículos 22 y 24 de la misma.

En un tercer capítulo se estudian las partes integrantes del resultado contable, para lo cual se aportan definiciones establecidas en los boletines A-11 y B-3 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE...

Contadores Públicos. En este apartado se pretende dar a conocer lo que para la profesión organizada debe entenderse como ingresos y gastos, utilidad y pérdida, para que con estos elementos se determine el resultado contable.

Asimismo, se presenta un ejemplo del Estado de Resultados, mismo que deberá ser utilizado para la presentación de la utilidad o pérdida contable.

En el Cuarto Capítulo se presenta el fundamento constitucional y la determinación, conforme al Artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de la Renta Gravable que servirá de base para el reparto de utilidades a los trabajadores. Asimismo, en este capítulo, se analizan las principales diferencias que existen entre este último y la determinación de los resultados fiscal y contable.

Por otra parte, una vez planteado el esquema de sustentación y fundamentación jurídica del problema que nos ocupa, se presenta la resolución del problema planteado anteriormente, por lo que con base en los datos arrojados en la contabilidad de la empresa que nos ocupa, se determinaron el resultado fiscal, contable y la renta gravable para efectos de Participación de Utilidades a los Trabajadores.

***PLANTEAMIENTO DEL
PROBLEMA...***

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La Cía. X, S.A., es una empresa mercantil que se dedica a la Compra-Venta de artículos para el hogar, todos ellos comprados en plaza, y desea conocer y analizar su resultado Contable, Fiscal y la Base Gravable para la P.T.U., para lo cual presenta la siguiente información:

CONCEPTO	SALDOS	
	DEBE	HABER
Efectivo	\$ 120,000	
Cuentas por Cobrar	250,000	
Inventarios	400,000	
Pagos Anticipados	160,000	
Mobiliario y Equipo	280,000	
Proveedores		\$ 50,000
Acreedores Diversos		20,000
Aportaciones para futuros aumentos de Capital		50,000
Capital Social		700,000
Utilidades Acumuladas		100,000
Ventas		900,000
Gastos de operación	90,000	
Intereses a Cargo	50,000	
Pérdida Cambiaria	10,000	
Intereses a Favor		40,000
Ventas de Activo Fijo	500,000	
Sumas Iguales	<u>1,860,000</u>	<u>1,860,000</u>

RESULTADO FISCAL CONTABLE RENTA GRAVABLE

Partiendo de los datos anteriores, se pide:

- Determinar el Resultado Contable.
- Determinar el Resultado Fiscal.
- Realizar la Conciliación Contable - Fiscal.
- Determinar la Base Gravable para la P.T.U.

NOTA:

Los Gastos de operación se integran como se indica a continuación:

Reservas para Pensiones	\$	10,000
Fletes		10,000
Honorarios		5,000
Salarios		20,000
Arrendamiento		15,000
Luz		3,000
Agua		2,000
Depreciaciones		<u>30,000</u>
Suma	\$	<u>90,000</u>

Se enajeno una Maquina en \$ 50,000., cuyo valor en Libros es de cero, ya que de acuerdo a las políticas de la empresa se deprecio totalmente.

CAPITULO I
CONCEPTOS BASICOS...

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES

1.1.- JERARQUIA DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ocupa un primer término dentro de la jerarquía de las leyes, siendo así la Ley Suprema de nuestro País, y en su artículo 31 Fracción IV dice:

"...31.- Son obligaciones de los Mexicanos:

IV.- Contribuir para los gastos Públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes."

Por tanto, observamos que el Derecho Fiscal al igual que las demás ramas del Derecho tienen su origen y concepto fundamental en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por tanto es necesario que existan leyes que reglamenten las relaciones tributarias entre el Estado y particulares.

Sin embargo antes de continuar, es necesario comentar que dentro de la jerarquía de las leyes, en un segundo término se encuentran los Tratados Internacionales, que son aprobados por el Senado de la República los que se aplicaran únicamente en los casos de reciprocidad. En materia fiscal encontramos ejemplos de estos tratados internacionales, en los convenios entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE

el Gobierno del Reino Unido, de Estados Unidos de America, de Canada, de Gran Bretaña e Irlanda del Norte para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de Impuesto Sobre la Renta y Ganancias de Capital.

En un tercer nivel, se encuentran las diferentes Leyes que regulan Impuestos específicos, como son:

- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.
- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
- LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.
- LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIO.

En un cuarto nivel, se localizan los Reglamentos Administrativos de las diferentes Leyes (I.S.R., I.V.A., I.A. ENTRE OTRAS).

En un quinto nivel, se encuentra el Código Fiscal de La Federación, el cual cuenta también con su Reglamento correspondiente. Este ordenamiento establece estrictamente las normas de procedimientos aplicables y no establece cargas tributarias a los particulares.

En un sexto nivel, tenemos las Resoluciones que establecen Reglas Generales y otras Disposiciones de carácter Fiscal conocidas también como Resolución Miscelánea, las cuales podran crear derechos pero no obligaciones hacia los contribuyentes. (Artículos 33 y 35 del C.F.F.).

En un séptimo nivel, encontramos ubicada la Jurisprudencia ya sea de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o del Tribunal de la Federación; considerando este mismo orden la primera se forma con cinco resoluciones ejecutorias ininterrumpidas en un mismo sentido y obliga a todas las autoridades jurisdiccionales a su observancia, en tanto que la jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación se forma con una Resolución de la Sala Superior y es obligatoria sólo para las Salas Regionales de éste.

En un octavo nivel, se encuentra el Derecho Común, siendo esta Legislación de aplicación Supletoria, es decir que a falta de una Disposición expresa en las Leyes, Reglamentos y Criterios Administrativos específicos, en materia Fiscal. (Artículo 5 del C.F.F).

En un noveno nivel, se cuenta con los Criterios Administrativos, que son comunicados internos en donde se especifican las reglas a seguir para la aplicación de algún ordenamiento de las Autoridades Hacendarías los cuales se dan a conocer por medio de oficios-circulares.

Finalmente, se puede contar con el sistema de manuales, que se distribuyen entre el público usuario, para promover la información proveniente de las Autoridades Normativas en materia tributaria, y así unificar los criterios de operación.

1.2.- LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Los antecedentes de los sistemas impositivos contemporáneos los encontramos en los censos, derechos y servidumbres que se percibían en la edad media. Un gran número de gravámenes actualmente existentes se encontraban en germen en las prestaciones que exigían los señores feudales .

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE

El Impuesto Sobre la Renta se establece en Inglaterra con motivo de los gastos provocados por las guerras napoleónicas, los impuestos ingleses, insuficientes para cubrir los gastos de guerra, consistían especialmente en derechos aduanales y gravámenes sobre el té, la sal, las sucesiones y el llamado land-tax.

William Pitt propuso en 1778 la llamada Aid And Contribution Act, que dio lugar al impuesto conocido con el nombre de la Triple Contribución, porque los causantes quedaron organizados en tres categorías, calculándose el impuesto sobre una relación entre el consumo y la renta de cada contribuyente.

Cuando se firmó la paz en Amiens se abrogó el impuesto, sustituyéndose los impuestos que producía con una elevación de los impuestos aduanales.

Al reanudarse la guerra con Napoleón en 1803, se estableció, nuevamente el impuesto con la promesa de que sería suprimido con el advenimiento de la paz, tal efecto sucedió en el año de 1806, estableciéndose que se causaría por tres años mas bajo el nombre de Property And Income Tax.

En Alemania, en el año de 1891, se organizó el Impuesto Sobre la Renta global para el estado de Prusia. En Francia Fue sancionado el 26 de diciembre de 1914.

En los Estados Unidos Fue establecido en 1913 y reconoce como antecedente la Ley de 1894 que fue declarada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia, en virtud de las disposiciones que reglamentaban las facultades del Gobierno Central y de los

Estados en materia tributaria. El problema constitucional se derivó de la discusión sobre si se trataba de un impuesto directo o indirecto.

A la edad media en Europa, correspondió la colonia en nuestro País.

En la etapa histórica de la colonia, y por lo mismo, durante la conquista, la primera Real Audiencia y el Virreinato, la Real Hacienda, se fue incrementando con impuestos que se decretaban por el Consejo de Indias, a través de que se daban los más diferentes ordenamientos como eran las leyes, ordenanzas, cédulas reales y acuerdos. Por lo anterior en esa época se observaba parcialmente el principio de legalidad.

Durante el transcurso de los 300 años el sistema hacendario de la colonia, fue verdaderamente caótico; los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y fueron obstáculos para su desarrollo.

Los productos que se importaban principalmente de España eran vino, aceite, lencería vajillas, jarcias, papel, objetos de hierro, vinagre, aguardiente, jabón, etc. La explotación de la Nueva España a la metrópoli consistía principalmente en oro, plata, grano o cochinilla, azúcar, cuero, etc.

La Nueva España únicamente podía comerciar con la metrópoli; en realidad se trataba de un comercio cerrado, monopolista en favor de la Península. Esta situación en sí misma grave, todavía alcanzaba un grado superlativo ante la multiplicidad de impuestos, a partir de la fundación de la Villa de la Veracruz, se estableció el "Quinto Real" destinado al Rey de España que siempre se separaba en forma previa del botín conquistado por los españoles; otro quinto correspondía a Cortés y el resto del botín era repartido entre los soldados que lo acompañaban en la conquista. Este impuesto también

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAYABLE

recayó sobre la extracción de metales; respecto de la totalidad de ésta, de la cual una quinta parte era para la Corona. Lo pagaban inclusive los propios conquistadores a sus descendientes. El mismo Rey de España, celoso de lo que no era de él, nombró como tesorero real al español Alonso de Estrada, y pronto se designaron los burócratas de la Hacienda Pública, tales como verdaderos factores, contadores, ejecutores, etc.

El impuesto de avería que consistía en el pago que hacían a prórata los dueños de las mercancías y que se pagaban para los gastos de los barcos reales que escoltaban las naves que venían o salían de Veracruz a España, alcanzaba el 4% habiendo dejado de pagarse hasta mediados del siglo XVIII.

El impuesto de alcabalas por la contradicción de ventas y permutas.

El impuesto de almirantazgo era el pago que hacen los dueños de las mercaderías por las cargas y descargas de éstas en puertos, dicho impuesto era en favor del Almirante de Castilla.

El impuesto de pesca y buceo, por concepto de la extracción de perlas.

El impuesto de lotería en 1679 con una tasa del 14% sobre la venta total de la lotería.

Igualmente estuvo vigente el impuesto de lanzas por títulos de nobleza.

Establecida la colonia, los naturales además de impuestos, pagaban con trabajo a veces de por vida en minas haciendas y granjas. En 1573, fue implantada la alcabala; pago por pasar mercancías de una intendencia o provincia a otra y después el peaje (derecho de paso). Los indios debían llevar consigo su carta de pago de tributo, o pagarlo otra vez.

El impuesto de caldos, aplicado a la fabricación de vinos, aguardientes y licores. El impuesto del papel sellado por uso de la papelería oficial, también se cobraron impuestos extraordinarios como el de muralla (Para hacer un gran muro en Veracruz).

Así mismo se estableció el impuesto de media nata que consistía en el pago de media anualidad de sueldos y que cubrían los servidores públicos incluyendo el Virrey y el gobernador.

Una vez establecidos los antecedentes del Impuesto Sobre la Renta en México, mencionaremos las Leyes decretadas que constituyen los antecedentes más directos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en este momento.

- 1.- Ley del 20 de julio de 1921, que estableció el llamado "Impuesto del Centenario"
- 2.- Ley del 21 de febrero de 1924, llamada "Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de ingresos vigentes sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas", su reglamento del 21 de febrero de 1924.
- 3.- Ley del Impuesto Sobre la Renta del 18 de marzo de 1925 y sus reglamentos del 28 de abril de 1925 y 18 de febrero de 1935.
- 4.- Ley del Impuesto Extraordinario sobre Ingresos, del 31 de julio de 1931. Su Reglamento respectivo, en la misma fecha.
- 5.- Ley del impuesto sobre ausentismo, del 14 de febrero de 1934. Su Reglamento del 31 de octubre de 1934.

- 6.- Ley del Impuesto Sobre Exportación de Capitales, del 29 de agosto de 1936 su Reglamento del 9 de septiembre de 1937.
- 7.- Ley del Impuesto Sobre la Renta sobre el super provecho del 27 de diciembre de 1939.
- 8.- Ley del Impuesto Sobre la Renta, del 31 de diciembre de 1941 y su Reglamento del 29 de diciembre de 1941.
- 9.- Ley del Impuesto Sobre Utilidades Excedentes, del 29 de diciembre de 1948. Reglamento del Artículo 2º de esa Ley, del 20 de abril de 1949.
- 10.- Ley del Impuesto Sobre la Renta del 31 de diciembre de 1953 y su Reglamento del 30 de enero de 1954. Reglamento relativo a la tasa complementaria sobre ingresos acumulados del 30 de mayo de 1962.
- 11.- Ley del Impuesto sobre la Renta del 30 de diciembre 1964, derogada el 31 de diciembre de 1980.
- 12.- Tasa complementaria sobre utilidades brutas extraordinarias del 30 de diciembre de 1976 publicada en la misma fecha, derogada el 1o. de enero de 1979.
- 14.- Reglamento de la tasa del Impuesto Sobre la Renta del 30 de septiembre de 1977, reformado el 27 de enero de 1978.
- 15.- Ley del Impuesto Sobre la Renta del 28 de diciembre de 1980 la cual está vigente hasta la fecha.

1.2.1.- OBJETO Y CONCEPTO DE RENTA.

La ley del Impuesto Sobre la Renta que nos rige se publicó en el Diario Oficial de la Federación, del 30 de diciembre de 1980. El objeto de esta Ley fue precisamente abrogar la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 30 de diciembre de 1964 y la Ley Federal del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos permitidos del 30 de diciembre de 1947.

El objeto de esta Ley en nuestros días es el de gravar la Renta que obtengan los sujetos. Para entender lo anterior es necesario precisar primero el concepto de Renta.

CONCEPTO DE RENTA:

Según el diccionario de la Real Academia Española proviene del Latín y significa "...La utilidad o beneficio que rinde anualmente una cosa o lo que de ella se cobra".

En la obra: La Hacienda Pública de BOSLER define la Renta "...Es la suma de todos los ingresos que el contribuyente perciba, bien procedan de la posesión de capitales, de tierras o edificios, o bien de la explotación de un comercio o industria o del ejercicio de una profesión o trabajo y demás negocios lucrativos".

Según la obra La Terminología del Contador, de los contadores Mancera Hermanos , define la Renta "...Toda percepción en efectivo, en valores o en crédito que modifique el patrimonio de una persona física o moral de lo cual pueda disponer el dueño de ese patrimonio sin obligación de restituir su importe."

De lo anterior se concluye que doctrinalmente la Renta está constituida por los ingresos que provienen del patrimonio o de las actividades propias del sujeto, con las siguientes características:

- 1.- Ser susceptible de renovarse porque emana de una fuente productora como es la actividad personal o el capital. En el último caso la Renta procede y es adicional al capital, pero es distinta a éste.
- 2.- Que económica y jurídicamente sea propiedad del beneficiario quien pueda disponer de la misma.

En el campo tributario las tendencias actuales recogen la doctrina acerca de la Renta y destaca que es la base principal del impuesto, el cual recae sobre ella sin afectar la capacidad contributiva del sujeto, que procede de la utilización de su patrimonio en un ejercicio.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta atiende a ese espíritu doctrinal y señala que son objeto de gravamen los ingresos provenientes del capital de trabajo o de la combinación de ambos.

1.2.2.- SUJETOS DEL IMPUESTO.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo primero hace mención de las personas que están obligadas al pago del Impuesto pero en ningún momento conceptualiza dicho Impuesto, como a continuación se muestra:

"Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I.- Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el País, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

III.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el País o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos."

Del análisis del artículo antes transcrito, podemos observar que los sujetos son tanto las personas físicas como las personas morales, por lo que es conveniente recordar el concepto de éstos:

CONCEPTO DE "PERSONA FÍSICA" (Artículo 22 del C.C.)

"...La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere por el nacimiento y se pierde por la muerte; pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente código."

**ENTIDADES QUE SE CONSIDERAN "PERSONAS MORALES"
(Artículo 25 del C.C.)**

"...Son personas morales:

I. La Nación, los Estados y los Municipios;

II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;

III. Las sociedades, civiles o mercantiles;

IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución federal;

V. Las sociedades cooperativas y mutualistas, y

VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin lícito, siempre que no fueran desconocidas por la ley.

VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736."

En el presente trabajo nos enfocaremos al estudio de las personas morales, en cuanto a las diferencias que existen ante la determinación del Resultado Fiscal, Contable y para efectos de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.

Ahora bien se considera necesario conocer en qué apartado de la ley nos ocupa y regula el régimen fiscal de la persona moral para efectos del Impuesto Sobre la Renta y para ello se muestra la estructura de la ley.

1.2.3.- ESTRUCTURA DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TITULO I

DISPOSICIONES GENERALES.

TITULO II

DE LAS PERSONAS MORALES.

Disposiciones generales.

CAPITULO I

De los ingresos

CAPITULO II

De las deducciones

SECCION I

De las deducciones en general

SECCION II

Derogada

SECCION III

De las inversiones

CAPITULO II-A

De las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de los almacenes generales de depósito y de las sociedades de inversión de capitales.

CAPITULO III

De las pérdidas.

CAPITULO IV

De las sociedades mercantiles controladas.

CAPITULO V

De las obligaciones de las personas morales.

CAPITULO VI

De las facultades de las autoridades fiscales.

TITULO II-A

DEL REGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS MORALES.

TITULO III	DE LAS PERSONAS MORALES NO CONTRIBUYENTES.
TITULO IV	DE LAS PERSONAS FISICAS.
CAPITULO I	De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado.
CAPITULO II	De los Ingresos por Honorarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Independiente.
CAPITULO III	De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goece Temporal de Inmuebles.
CAPITULO IV	De los Ingresos por Enajenación de Bienes.
CAPITULO V	De los Ingresos por Adquisición
CAPITULO VI	De los Ingresos por Actividades Empresariales.
SECCION I	Del régimen general a las actividades empresariales.
SECCION II	Del régimen simplificado a las actividades empresariales.
SECCION III	De las personas que realicen operaciones exclusivamente con el público en general.
CAPITULO VII	De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales.
CAPITULO VIII	De los ingresos por interés.
CAPITULO IX	De los ingresos por obtención de premios.
CAPITULO X	De los demás ingresos que obtengan las personas físicas.
CAPITULO XI	De los requisitos de las deducciones.
CAPITULO XII	De la declaración anual.
TITULO V.-	DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL.
TITULO VI	DE LOS ESTIMULOS FISCALES.

TITULO VII DEL SISTEMA TRADICIONAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES

Derogado.

TITULO VIII DEL MECANISMO DE TRANSICION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES

Derogado.

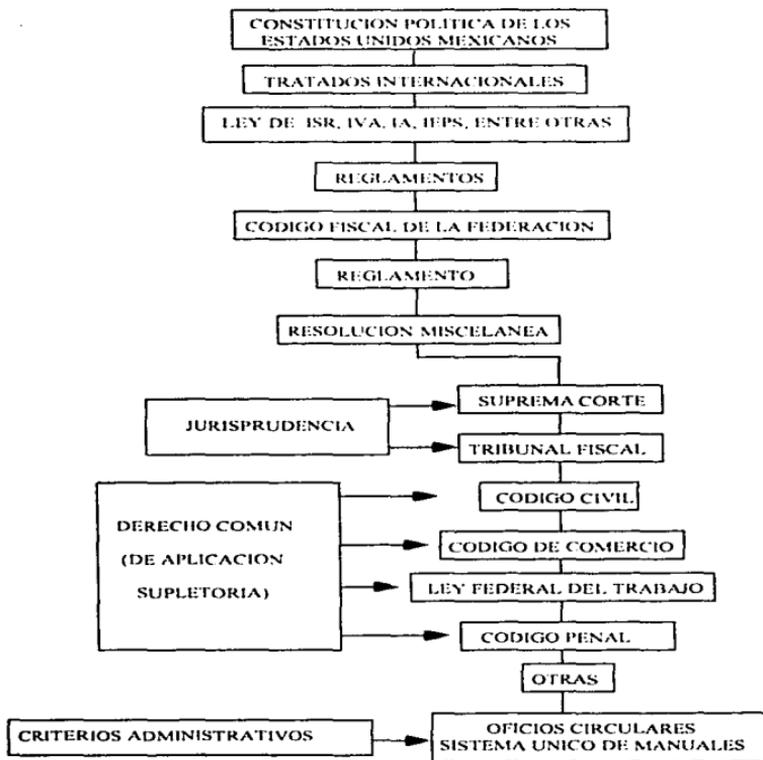
ARTICULOS TRANSITORIOS

Como podemos observar las personas morales se encuentran reguladas en el Título II de la Ley del I.S.R, y para efectos del presente trabajo procederemos a estudiar los apartados correspondientes a disposiciones generales, ingresos y deducciones con el propósito de conocer la determinación de la base del impuesto sobre la renta

Desde el punto de vista jurídico se establece que las leyes se clasifican en primarias y secundarias, las primarias son el conjunto de normas jurídicas vertidas en la Constitución Mexicana, y las secundarias son las leyes que emanan o derivan de los propios preceptos constitucionales, es decir, son normas jurídicas que nacen de las disposiciones que se encuentran plasmadas en las leyes que rigen a gobernantes y gobernados, tienen una relativa jerarquía, ya que dependiendo de su origen una ley puede tener mayor supremacía que otra.

A continuación se esquematiza la estructura anteriormente descrita:

ESTRUCTURA FISCAL MEXICANA



CAPITULO II

***DETERMINACION DEL RESULTADO
FISCAL DE LAS PERSONAS
MORALES...***

CAPITULO 2

DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL DE LAS PERSONAS MORALES

2.1.- CALCULO DEL IMPUESTO.

Las Personas Morales deben determinar su Resultado Fiscal que sirva de base para el cálculo del impuesto cuyo procedimiento de determinación está establecido en el artículo 10 de la Ley del I.S.R., que señala "...Las personas morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 34%."

El resultado Fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

- I.- Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este título.

- II.- A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirá, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de otros ejercicios.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante la declaración que presentaron ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que terminó el ejercicio fiscal..."

Ahora bien como se puede observar el artículo 10 hace referencia a los conceptos de Ingresos y Deduciones, por lo que se considera necesario analizar cada uno de ellos.

2.2.- INGRESOS.

2.2.1 INGRESOS PARA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Para efectos del Impuesto Sobre la Renta, los ingresos se encuentran definidos en el artículo 15 de la propia Ley y son los siguientes:

- Efectivo.
- Bienes.
- Crédito.
- Servicios.
- Cualquier otro tipo.
- Ganancia Inflacionaria.
- Incluye también los provenientes del extranjero.

2.2.2 MOMENTOS DE CAUSACION PARA EFECTOS DEL I.S.R.

Es importante comentar en que momento los mencionados ingresos se tienen que calcular, por ejemplo en la enajenación o prestación de servicios, en el momento que se dé cualquiera de los supuestos siguientes, lo que ocurra primero:

- Se expida el comprobante que ampare precio o contraprestación pactada.

- Se envíe o entregue el bien o se preste el servicio.
- Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio de la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.
- Para el caso de sociedades o asociaciones civiles con ingresos por servicios personales independientes, al cobro del precio o contraprestación pactada.
- Para el caso de contratos de obra inmueble: en la fecha de aprobación o autorización de la estimación por obra ejecutada.
- Quienes celebren otros contratos de obra que se obliguen a ejecutar conforme a un plano, diseño y presupuesto considerarán que se obtiene el ingreso en la fecha que las estimaciones por obra ejecutada sean aprobadas para su cobro si no existe la obligación de presentar dichas estimaciones o su presentación es en un periodo mayor a tres meses, considerarán ingreso al avance trimestral en la ejecución o fabricación de los bienes.
- Adicionalmente se considera ingreso, además de los anteriores, cualquier pago por concepto de anticipos, depósitos o garantías.

2.2.3 OTROS INGRESOS ACUMULABLES (ART. 17, LEY I.S.R.)

Según el artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se consideran también ingresos los siguientes:

- Ingresos presuntivamente determinados por la S.H.C.P., en casos donde procede, conforme a las leyes.
- La diferencia entre la parte de inversión aun no deducida, actualizada en los términos del artículo 41 de la Ley del I.S.R. y el valor que conforme al avalúo practicado por personal autorizado por la S.H.C.P. tenga en la fecha en que se transfiera su propiedad por pago en especie.
- Tratándose de contribuyentes dedicados a la ganadería la diferencia de su inventario inicial y final, siempre que éste último sea mayor.
- En el caso de arrendamiento, los provenientes de las mejoras realizadas al inmueble en beneficio del propietario. Se entenderá que se obtiene el ingreso al término del contrato y al costo que tengan las inversiones de acuerdo al avalúo practicado por personal autorizado por la S.H.C.P.

2.2.4 GANANCIA INFLACIONARIA E INTERESES ACUMULABLES

La fracción X del Artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala que también serán ingresos acumulables, la ganancia inflacionaria y los intereses acumulables, determinados conforme al artículo 7-B de la propia Ley.

El Artículo 7-B señala que "...De los intereses a favor, en los términos del artículo 7-A de esta Ley, devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se restará el

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE

componente inflacionario de la totalidad de los créditos, inclusive los que no generan intereses. El resultado será el interés acumulable.

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

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

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

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

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE.

Para los efectos del párrafo anterior, el saldo promedio mensual de los créditos o deudas contratadas con el sistema financiero será la suma de los saldos diarios del mes, dividida entre el número de días que comprenda dicho mes. El saldo promedio de los demás créditos o deudas será la suma del saldo al inicio del mes y el saldo al final del mismo, dividida entre dos. No se incluirán en el cálculo del saldo promedio de los intereses que se devenguen en el mes.”

2.3.- DEDUCCIONES.

2.3.1 DEDUCCIONES AUTORIZADAS

De acuerdo con lo establecido en el artículo 22 de la Ley del I.S.R., deducciones son las siguientes

- I.- Las devoluciones que se reciban, descuentos o bonificaciones que se hagan.
- II.- Las adquisiciones de mercancías.
- III.- Los gastos.
- IV.- Las inversiones.
- V.- La diferencia de inventario de ganado en caso de contribuyentes dedicados a la ganadería.

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE.

- VI.- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o enajenación de bienes diferentes a las mercancías.
- VII.- Las aportaciones a fondos de investigación.
- VIII.- La creación o incremento de reservas para pensiones o jubilaciones y primas de antigüedad.
- IX.- Derogada.
- X.- Los anticipos y rendimientos que paguen las sociedades cooperativas, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles en términos del artículo 78 de la Ley del I.S.R.

Sin embargo por efectos de poder aplicar las deducciones anteriores es necesario cumplir con los requisitos específicos que para cada una de ellas, la misma Ley y su reglamento establecen.

2.3.2 REQUISITOS GENERALES PARA LAS DEDUCCIONES.

Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

Estrictamente indispensables. Es decir, que sin la erogación de éstos no se podría lograr el objetivo de la actividad preponderante del contribuyente excepto cuando se trate de

donativos que cumplan con los requisitos del artículo 24 fracción I último párrafo y 70-A de la Ley del I.S.R.

- Documentación soporte, esto es que todas las erogaciones realizadas estén debidamente amparadas con su respectivo comprobante, el cual deberá reunir los siguientes requisitos: (artículo 29-A del C.F.E.)

1. Contener el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del R.F.C., y en caso de existir varios locales se deberá señalar en el comprobante el nombre del que los expidió, además si los pagos rebasan la cantidad de \$ 3,478.00, se deberán pagar con cheque nominativo del contribuyente, exceptuando aquellos que se realicen en lugares donde no haya servicios bancarios. Cuando los pagos se hagan con cheque nominativo, éste tendrá que llevar la leyenda "PARA ABONO EN CUENTA DEL BENEFICIARIO"
2. Contener número de folio consecutivo en relación a la serie de que se trate en su caso.
3. Lugar y fecha de expedición, esto es muy importante ya que de esto depende el período en que se debe registrar contablemente.
4. Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
5. Cantidad y clase de bien o servicio de que se trate.
6. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número y letra, así como los impuestos correspondientes que deban trasladarse.

7. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la que se realizó la operación, esto cuando se trate de ventas de primera mano de mercancías de importación.

Tratándose de contribuyentes que realizan ventas al público en general, estos deberán expedir comprobantes simplificados, los cuales tendrán únicamente los elementos tipificados en las fracciones I, II, III, comentadas anteriormente.

- Debidamente contabilizadas.- Se entiende que se cumple con este requisito inclusive cuando se lleven en cuentas de orden.

- Retención y entero de impuestos; esto es, que en los casos en los que proceda retención de impuestos, se apliquen conforme a la tasa establecida en esta Ley y sobre todo que se entere a la S.H.C.P., en tiempo y en los formatos, que para ello se den a conocer por esta dependencia.

- Separación expresa del impuesto causado, que en ellos quede claramente especificado el impuesto correspondiente atendiendo a lo establecido en las Leyes.

2.3.3 PERDIDA INFLACIONARIA E INTERES DEDUCIBLE.

De conformidad con el artículo 22 fracción X de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se podrá deducir la pérdida inflacionaria y los intereses deducibles determinados de conformidad con lo establecido en el artículo 7-B, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La Pérdida inflacionaria se determinará sobre el saldo promedio de las deudas, entre las cuales se encuentran las siguientes:

Las inversiones en títulos de crédito.

Las inversiones en acciones de sociedades de inversión.

Las cuentas y documentos por cobrar.

- A cargo de personas físicas y que no provengan de actividades empresariales, y sean a un plazo menor de un mes.
- A cargo de socios o accionistas personas físicas o sociedades residentes en el extranjero.
- A cargo de funcionarios y empleados, y los préstamos a terceros.
- Pagos provisionales
- Cualquier cuenta o documento por cobrar cuya acumulación esté condicionada a la percepción efectiva del ingreso.

La mecánica para la determinación de los saldos promedios fue definida en el apartado correspondiente a ganancia inflacionaria e intereses.

Los intereses deducibles se comparan contra el componente inflacionario de las deudas siguiendo la misma mecánica que se sigue para la determinación de los intereses acumulables, los cuales se comparan contra los créditos.

CAPITULO III
DETERMINACION DEL
RESULTADO CONTABLE...

CAPITULO 3

DETERMINACION DEL RESULTADO CONTABLE

El Boletín B-3 de la comisión de Principios de Contabilidad del I.M.C.P., establece los conceptos básicos para determinar el Resultado Contable que se presenta en el Estado Financiero conocido como Estado de Resultados.

3.1.- DEFINICION DE INGRESO

El Boletín B-3 define Ingreso de la siguiente manera:

"...Es el incremento bruto de activos o disminución de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su utilidad neta, durante un período contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales."

De tal forma que el ingreso representa el incremento bruto de activos o disminución de pasivos con efecto en su utilidad neta.

Este elemento se refiere a los logros de la administración y se mide en términos brutos para ser enfrentado con los esfuerzos o sacrificios económicos (costos) incurridos para obtenerlos.

El ingreso se reconoce en el período contable en que ocurre el evento crítico, es decir,

contablemente cuando su proceso de generación ha terminado o esta terminando casi en su totalidad, lo cual ocurre cuando el evento crítico o crucial se ha llevado a cabo.

El evento crítico de una entidad está determinado por los esfuerzos acumulados desarrollados por ésta, para generar los ingresos. Normalmente el evento crítico es la venta o la prestación del servicio. Excepcionalmente, bajo determinadas circunstancias, el evento crítico puede ser: durante la producción, al terminar la producción o al momento del cobro, y estas constituyen las actividades primarias según corresponda al giro de la entidad. Las normales son aquéllas, que sin ser la actividad primaria, son recurrentes a través del tiempo.

Los descuentos, rebajas y devoluciones, sobre los ingresos registrados se deben considerar como un ajuste a dicho ingreso.

La probable incobrabilidad de una cuenta por cobrar se considera un gasto y no un ajuste al ingreso.

3.2.- DEFINICION DE GANANCIA

El Boletín B-3 define Ganancia de la siguiente manera:

"...Es el ingreso resultante de una transacción incidental o derivada del entorno económico, social, político o físico, durante un período contable, que por su naturaleza se debe presentar neto de su costo correspondiente."

3.3.-DEFINICION DE GASTO

El Boletín B-3 del IMCP, define Gasto de la siguiente manera:

"..Es el decremento bruto de activos o incremento de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su utilidad neta, durante un periodo contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales y que tienen por consecuencia la generación de ingresos."

De tal manera que esto representa los esfuerzos o sacrificios económicos efectuados por la administración para alcanzar sus logros (ingresos). Estos esfuerzos se ven reflejados en el consumo, uso o enajenación de activos, o en la incurrencia de pasivos.

Los gastos se pueden identificar directamente con los ingresos que aquellos ayudaron a generar o se identifican con el periodo en el cual se generan los ingresos.

3.4.- DEFINICION DE PERDIDA

Según el Boletín B-3 del IMCP, define Pérdida de la siguiente forma:

Es el gasto resultante de una transacción incidental o derivada del entorno económico, social, político o físico en que el ingreso consecuente es inferior al gasto y que por su naturaleza se debe presentar neto del ingreso respectivo.

3.3.-DEFINICION DE GASTO

El Boletín B-3 del IMCP, define Gasto de la siguiente manera:

"..Es el decremento bruto de activos o incremento de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su utilidad neta, durante un periodo contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales y que tienen por consecuencia la generación de ingresos."

De tal manera que esto representa los esfuerzos o sacrificios económicos efectuados por la administración para alcanzar sus logros (ingresos). Estos esfuerzos se ven reflejados en el consumo, uso o enajenación de activos, o en la incurrencia de pasivos

Los gastos se pueden identificar directamente con los ingresos que aquellos ayudaron a generar o se identifican con el periodo en el cual se generan los ingresos.

3.4.- DEFINICION DE PERDIDA

Según el Boletín B-3 del IMCP, define Pérdida de la siguiente forma:

Es el gasto resultante de una transacción incidental o derivada del entorno económico, social, político o físico en que el ingreso consecuente es inferior al gasto y que por su naturaleza se debe presentar neto del ingreso respectivo.

RELACION QUE EXISTE ENTRE LOS TERMINOS GASTO, PERDIDA Y COSTO

A menudo se emplea la palabra costo relacionándola de alguna manera con los gastos o las pérdidas. Aunque este término puede cubrir una amplia gama de significados, para fines de estados financieros por costo debe entenderse el valor de los recursos que se entregan o prometen entregar (sacrificio económico), a cambio de un buen servicio.

Costo es un término genérico que abarca los de activo, gasto y pérdida.

Las entidades incurren en costos para obtener ingresos. Los costos que tienen potencial para generar ingresos en el futuro son los activos. Los costos espirados, es decir que perdieron el potencial generador de ingresos, son los gastos y las pérdidas.

Los gastos se distinguen de las pérdidas en que aquellos ayudaron a generar ingresos en el período actual y las pérdidas no.

REQUISITOS GENERALES PARA EL RECONOCIMIENTO

El reconocimiento de los conceptos contables básicos implica necesariamente la inclusión de la partida respectiva en los estados financieros, formando parte, conceptual y cuantitativamente del rubro respectivo. Esto no se puede sustituir con notas, revelaciones o información de cualquier naturaleza.

Para reconocer una partida dentro de los estados financieros básicos se deben aplicar los criterios de importancia relativa y de costo-beneficio en la información. Adicionalmente debe:

- a) Satisfacer en todas sus partes los elementos integrantes de la definición del concepto correspondiente.
- b) Ser cuantificable en un grado suficiente de confiabilidad.
- c) Contribuir a la formación de un juicio valorativo en función del cual se puede tomar una decisión.
- d) Reunir los atributos de la confiabilidad, objetividad y verificabilidad.

3.5.- ESTADO DE RESULTADOS

De igual forma, el Boletín B-3, del IMCP, define el Estado de Resultados de la siguiente forma:

"...El estado de resultados es pues un estado financiero básico, que presenta información relevante acerca de las operaciones desarrolladas por una entidad durante un período determinado. Mediante la determinación de la utilidad neta y de la identificación de sus componentes, se mide el resultado de los logros alcanzados y de los esfuerzos desarrollados por una entidad durante el período consignado en el mismo estado."

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE

Esta información es útil principalmente para que, en combinación con la de los otros estados financieros básicos se pueda:

- Evaluar la rentabilidad de una empresa.
- Estimar su potencial de crédito.
- Estimar la cantidad, el tiempo y la certidumbre de un flujo de efectivo.
- Evaluar el desempeño de una empresa.
- Medir riesgos.
- Repartir dividendos.

ELEMENTOS QUE INTEGRAN EL ESTADO DE RESULTADOS

Los elementos que componen el estado de resultados son ingresos, costos, gastos, ganancias, pérdidas, utilidad neta y pérdida neta.

Para que una cantidad presente información financiera general completa y razonablemente adecuada, en la cual se pueda apoyar el usuario para la toma de decisiones, es necesario que entre otros estados financieros se incluya el estado de resultados.

Tanto el boletín A-1 como el boletín B-1 conceptúan el estado de resultados como un estado financiero básico junto con el balance general, el estado de cambios en la situación financiera y el estado de variaciones en el capital contable.

DETERMINACION DE LA UTILIDAD NETA

A lo largo del tiempo se han desarrollado diferentes puntos de vista respecto a cuales deben ser los determinantes de la utilidad neta de un período, mismos que han desembocado en dos criterios:

- **Ciclo Normal de Operaciones.**
- **Todo Incluido.**

Bajo el criterio de Ciclo Normal de Operaciones, la cifra de utilidad neta se determina incluyendo sólo los ingresos y gastos normales y recurrentes de la entidad. Las ganancias y pérdidas anormales y no recurrentes no son representativas y consecuentemente, no reflejan la capacidad generadora de utilidades de la empresa. Por lo tanto, estas partidas no deben formar parte del cálculo de la utilidad neta y se deben llevar a utilidades retenidas como una partida especial.

El criterio de Todo Incluido sostiene que las ganancias y pérdidas anormales y no recurrentes deben formar parte de la utilidad neta, porque reflejan la capacidad generadora de utilidades de la entidad a largo plazo.

Con el propósito de uniformar criterios y a la vez de incrementar el grado de objetividad en la elaboración del estado de resultados, esta Comisión opta por el criterio de Todo Incluido como el criterio válido de acuerdo a principios de contabilidad. Bajo este enfoque, para la determinación de la utilidad neta se deben incluir todos los ingresos, ganancias, gastos y pérdidas experimentados por una entidad durante un período

determinado, excepto aquellos donde exista una regla contable concreta en contrario, emitida por la Comisión Nacional de Principios de Contabilidad del I.M.C.P., A.C.

Este criterio es congruente con lo establecido en el Boletín A-11 (párrafos 51 y 52), donde se define la utilidad neta como el cambio incremental entre el capital contable al inicio y al final de un periodo determinado, sin tomar en cuenta el efecto de las transacciones entre la entidad y sus dueños. También está de acuerdo con lo señalado por el Boletín A-7 (párrafo 11) respecto a que "el resultado neto del ejercicio de una entidad debe reflejar todos los ingresos, costos y gastos realizados durante el periodo o derivados de acontecimientos ocurridos durante el mismo".

ESTRUCTURA DEL ESTADO DE RESULTADOS.

Para que la información contenida en el estado de resultados le sirva al usuario para la toma de decisiones, es necesario que éste pueda hacer comparaciones no sólo de una entidad a lo largo del tiempo, sino también comparar esta entidad con otras. Para que esta comparación sea válida, se requiere que todas las entidades elaboren el estado de resultados aplicando, dentro de lo razonable, los mismos criterios.

El estado de resultados, tomando en cuenta el giro particular de cada entidad, debe estar estructurado, en lo aplicable, por las siguientes secciones, cuyo contenido se describe en los párrafos subsecuentes:

- A. Operación.
- B. N° Operación.
- C. Impuesto sobre la Renta y Participación de los Trabajadores en las Utilidades (ISR y PTU).
- D. Operaciones Discontinuas.
- E. Partidas Extraordinarias.

- F. Efecto Acumulado al Inicio del Ejercicio por Cambios en Principios de Contabilidad.
- G. Utilidad por Acción.

Este es el contenido mínimo y se debe presentar respetando el orden anteriormente señalado.

A. OPERACION. En esta sección se deben presentar los ingresos y gastos de las operaciones continuas que constituyen las actividades primarias de la entidad. Normalmente comprende:

- **INGRESOS.** Los ingresos obtenidos por las actividades primarias o normales. En el caso de las empresas industriales y en el de las comerciales, estos ingresos son generados por las ventas de sus inventarios y en las empresas de servicios por la prestación de dichos servicios. Se debe presentar como mínimo el monto de las ventas (ingresos) netas, evaluando en cada caso en particular, a la luz de los principios de Importancia Relativa y Revelación Suficiente la conveniencia de presentar adicionalmente los datos pertinentes de descuentos ofrecidos a los clientes, rebajas derivadas de negociaciones posteriores al reconocimiento de la venta, devoluciones y otra información semejante en la determinación de las ventas (ingresos) netas.

- **COSTO DE LO VENDIDO.** Muestra el costo de producción o adquisición (según se trate de una empresa de transformación o de una comercializadora), de los artículos vendidos que generaron los ingresos reportados en el renglón de ventas .

En las empresas de servicios, el costo de los servicios prestados está integrado por aquellos costos que se identifican razonablemente en forma directa, con la prestación de los servicios.

El Boletín C-4 señala que "... En empresas industriales cuya capacidad de producción o mano de obra no se utiliza en su totalidad, el efecto registrado en gastos... deberá destacarse en el estado de resultados, siempre y cuando su monto sea de importancia." Este efecto se debe incluir dentro del costo de lo vendido.

La diferencia entre las ventas netas (ingresos) y el costo de lo vendido (costo de los servicios prestados), es la utilidad bruta. Es optativo presentar esta cantidad.

- **GASTOS DE OPERACION.** Están constituidos por los gastos de ventas y los gastos de administración. Los gastos de venta son aquéllos en que incurre la entidad en sus esfuerzos para comercializar bienes o servicios. Los gastos de administración son aquéllos incurridos en la administración general de las operaciones de la empresa. En el estado de resultados se puede informar por separado estas dos clases de gastos de operación.

- **UTILIDAD DE OPERACION.** Es la resultante de enfrentarle a las ventas o ingresos el costo de lo vendido y los gastos de operación. Es la utilidad ganada por la entidad, en sus actividades primarias o normales, sin tomar en cuenta efecto alguno de ISR. Y PTU.

B. N° OPERACION. Esta sección comprende los ingresos y gastos distintos a los de operación. Se identifican principalmente con las operaciones financieras de la empresa, así como con aquéllos resultantes de transacciones inusuales o infrecuentes o de una actividad no primaria. Incluye otras partidas especiales.

En base al principio de Revelación Suficiente, en el cuerpo del estado de resultados se debe presentar el costo integral de financiamiento y desglosar su integración en el cuerpo o en una nota.

UTILIDAD POR OPERACIONES CONTINUAS. Es la suma algebraica de la utilidad de operación con las partidas de la sección de no operación, antes de ISR y PTU.

C. IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES. En esta sección se reportan el Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades, correspondientes al neto de las partidas de las dos secciones anteriores. Cada una de estas partidas (Impuesto Sobre la Renta y participación de los Trabajadores en las utilidades) se presentan por separado.

A la utilidad (pérdida) por operaciones continuas antes del ISR Y PTU se le resta el Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los Trabajadores de las Utilidades para determinar así la utilidad (pérdida) por operaciones continuas.

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE.

D. OPERACIONES DISCONTINUADAS. En esta sección se incorporan las ganancias o pérdidas resultantes de discontinuar operaciones de un segmento de negocio, de acuerdo con las definiciones y reglas contenidas en el Boletín A-7 (párrafo 15, 16 y 38 a 47). Estas partidas se deben presentar netas de ISR Y PTU.

E. PARTIDAS EXTRAORDINARIAS. En este apartado se presentan las ganancias y pérdidas derivadas de eventos y transacciones que reúnen simultáneamente las características de inusuales e infrecuentes, tal y como se designen en el Boletín A-7 (párrafos 17 al 21, 48 y 50). Estas partidas se presentan netas de ISR Y PTU.

F. EFECTO ACUMULADO AL INICIO DEL EJERCICIO POR CAMBIOS EN PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD. En esta parte del estado de resultados se debe mostrar el efecto acumulado al inicio del ejercicio por modificación de una regla contable o emisión de una nueva, tal y como lo señala el Boletín A-7 (párrafos 24 y 25).

G. UTILIDAD POR ACCION. Las empresas que cotizan sus acciones en los mercados de valores, deberán presentar como último renglón la utilidad por acción, determinada de acuerdo con las reglas establecidas por esta Comisión de Principios de Contabilidad.

Aquellas empresas que no cotizan sus acciones en los mercados de valores y que deseen presentar esta información, deberán aplicar las reglas anteriormente mencionadas.

GRADO DE DETALLE EN EL CONTENIDO DEL ESTADO DE RESULTADOS.

Por una parte, es deseable presentar un estado sencillo y resumido donde el lector pueda detectar fácilmente los hechos más importantes. Por otra parte, es conveniente revelar los resultados y componentes de las actividades importantes, evitando presentar un reporte tan abreviado, que impida o dificulte al usuario tener una presentación lo suficientemente clara y válida de los resultados de operación.

EJEMPLO QUE MUESTRA EL PROCEDIMIENTO PARA LA REALIZACION DEL ESTADO DE RESULTADOS YA COMENTADO:

COMPañIA X, S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS
Por el año de 19XX.

Ventas		\$ 3,000
menos:		
Descuentos s/ventas	\$ 24	
Devoluciones y rebajas s/ventas	56	<u>80</u>
(=)Ventas Netas		\$ 2,920

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE**Menos:**

Costo de lo vendido		1,980
(=) Utilidad Bruta		940

menos:**Gastos de Operación:**

Gastos de Venta	\$ 409	
Gastos de Administración	333	742

Utilidad de operación **\$ 198**

Otros Ingresos 170

368

Otros gastos

Costo integral de financiamiento (a) 125

Utilidad por operaciones continuadas
antes de ISR Y PTU. **\$ 243**

ISR Y PTU sobre la utilidad anterior:

ISR (b) \$ 56

PTU 24 80

Utilidad por operaciones **\$ 163**

Ganancias por operaciones discontinuadas
(netas ISR Y PTU) 7

Utilidad despues de operaciones
discontinuadas y antes de
partidas extraordinarias **\$ 170**

Partidas extraordinarias (netas de
ISR Y PTU) (2)

Utilidad despues de partidas

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE

extraordinarias \$ 168

Efecto al inicio del ejercicio

por cambios en principios de contabilidad

(neto ISR y PTU)

(1)

Utilidad neta

\$ 167

CAPITULO IV

***DETERMINACION DE LA RENTA
GRAVABLE PARA P.T.U.***

CAPITULO 4

RENTA GRAVABLE PARA P.T.U.

4.1. FUNDAMENTO LEGAL ARTICULO 123 CONSTITUCIONAL Y 120 DE LA LEY FEDERAL DEL TRABAJO.

El Artículo 123, Apartado A Fracción IX, inciso E de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece el derecho de los trabajadores de participar en la Utilidad generadas por las empresas al señalar: "...Los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas, regulada de conformidad con las siguientes normas...

c) Para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta..."

4.2 MECANICA DE DETERMINACION

COMO SE DETERMINA LA PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES.

Artículo 14 de la Ley del I.S.R. "... Para los efectos de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la Fracción IX del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 120 de la Ley Federal del Trabajo, se determina conforme a lo siguiente:

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

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

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

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

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

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

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

b) La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones los porcentos que para cada bien de que se trata determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los artículos 43, 44 o 45 de esta Ley. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este inciso.

c) El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido el contribuyente en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó o que los hubiera invertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad. .

d) Los intereses devengados a cargo del contribuyente en el ejercicio, sin deducción alguna. Para los efectos de este inciso, no se considerará como interés la pérdida cambiaria.

Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que en su caso resulten de la fluctuación de dichas monedas en el ejercicio en que sean exigibles

las citadas deudas o créditos, o por partes iguales, en cuatro ejercicios a partir de aquél en que se sufrió la pérdida.

La pérdida podrá deducirse en los términos del párrafo anterior en el ejercicio en que se sufran, cuando resulte con motivo del cumplimiento anticipado de deudas concentradas originadas a determinado plazo, o cuando por cualquier medio se reduzca éste o se aumente el monto de los pagos parciales. En este caso, la pérdida se deducirá tomando en cuenta las fechas en las que debió cumplirse la deuda en los plazos y montos originalmente convenidos.

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

4.3 DIFERENCIAS Y SIMILITUDES CON LOS ELEMENTOS QUE INTEGRAN LOS RESULTADOS FISCAL Y CONTABLE.

Las principales diferencias observadas entre la base gravable para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, y la base sobre el Impuesto sobre la Renta son las siguientes:

Para la determinación de la renta gravable, se deben eliminar los aspectos inflacionarios, como son, en el caso de ingresos, la ganancia inflacionaria y los intereses reales acumulables y en el caso de deducciones, la pérdida inflacionaria, los intereses reales deducibles y la deducción de inversiones actualizada, elementos, todos ellos que intervienen en la determinación del resultado fiscal. Es importante mencionar que para efectos del resultado contable, los aspectos antes mencionados, tampoco intervienen en su determinación.

En el caso de las depreciaciones, debe tomarse en cuenta que en los tres casos, se puede apreciar una deducción distinta, ya que, fiscalmente se deben aplicar las tasas establecidas en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta sobre el valor de los de los activos actualizados, mientras que para efectos de la renta gravable esas mismas tasas se deberán aplicar sobre el valor histórico. Ahora bien, contablemente, se pueden aplicar los métodos de depreciación que más se apeguen a las condiciones reales de la pérdida del valor de los activos, es decir, contablemente no tiene por que aplicarse necesariamente la depreciación en línea recta con las tasas del impuesto sobre la renta, sino que deben utilizarse aquellos métodos que permitan conocer mejor el valor y la vida útil del bien (Unidades Producidas, Kilómetros Recorridos, etc).

~~RESULTADO FISCAL CONTABLE RENTA GRAVABLE~~

Para efectos de la renta gravable y del resultado contable, se tomarán como ingresos, los que deriven por concepto de dividendos o utilidades, los intereses nominales, utilidades cambiarias y la diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable, por la enajenación de dichos bienes, mientras que para efectos del resultado fiscal en términos del último párrafo del artículo 15 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta los ingresos por dividendos no son acumulables, los intereses y la utilidad cambiaria se acumularán después de compararlos contra el componente inflacionario de los créditos, en términos del artículo 7-B de la misma Ley.

Asimismo, en el caso de las deducciones, la renta gravable contempla la disminución de dividendos reembolsados y al igual que el resultado contable, de los intereses nominales y pérdida cambiaria.

Otro aspecto que es importante mencionar, es que por la mecánica de determinación de la renta gravable establecida en el artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las compras quedan incluidas en la base gravable de participación de utilidades a los trabajadores, al igual que en la base del impuesto sobre la renta; sin embargo en el caso del resultado contable, se considera el costo de lo vendido, es decir, al inventario inicial se le incrementan las compras y se le disminuye el importe del inventario final, lo cual arroja un resultado diferente.

SOLUCION DEL CASO

PRACTICO...

DETERMINACION DEL RESULTADO CONTABLE

CIA. X. S.A

BALANZA DE COMPROBACION DEL EJERCICIO 1956

CONCEPTO	SALDOS		AJUSTE		BALANZA PREVIA	
	DEBE	HABER	DEBE	HABER	DEBE	HABER
EFFECTIVO	120 000				120 000	
CUENTAS POR COBRAR	250 000				250 000	
INVENTARIOS O ALMACEN	400 000		500 000	630 000	300 000	
PAGOS ANTICIPADOS	210 000				210 000	
MOBILIARIO Y EQUIPO	280 000				280 000	
PROVEEDORES		50 000				50 000
ACREEDORES		20 000				20 000
CAPITAL SOCIAL		700 000				700 000
APORT FUTUROS AJUM CAP		50 000				50 000
UTILIDADES ACUMULADAS		100 000				100 000
VENTAS		900 000	900 000			
VENTA DE ACTIVO FIJO		50 000	50 000			
GASTOS DE OPERACION	90 000			90 000		
INTERESES A CARGO	50 000			50 000		
PERDIDA CAMBIARIA	10 000			10 000		
INTERESES A FAVOR		40 000	40 000			
COMPRAS	500 000			500 000		
COSTO DE VENTAS			600 000	600 000		
PERDIDAS Y GANANCIAS			240 000	240 000		
RESULTADO DEL EJERCICIO				240 000		240 000
SUMAS	1 910 000	1 910 000	2 330 000	2 330 000	1 160 000	1 160 000

DETERMINACION DEL RESULTADO CONTABLE

CIA. X, S.A.

ESTADO DE RESULTADOS DEL 1o. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 19XX

CONCEPTO	PARCIAL	IMPORTE	TOTAL
VENTAS			900,000 00
MENOS:			
COSTO DE VENTAS			<u>600,000 00</u>
INVENTARIO INICIAL	400,000 00		
COMPRAS	<u>500,000 00</u>		
MATERIAL DISPONIBLE	900,000 00		
INVENTARIO FINAL	<u>300,000 00</u>		
(=) UTILIDAD BRUTA			300,000 00
MENOS:			
GASTOS DE OPERACION			
FLETES	10,000 00		
HONORARIOS	5,000 00		
SALARIOS	20,000 00		
ARRENDAMIENTO	15,000 00		
DEPRECIACIONES	30,000 00		
RESERVA DE PENSIONES	<u>10,000 00</u>		90,000 00
UTILIDAD EN OPERACION			<u>210,000 00</u>
MAS:			
VENTA DE ACTIVO FIJO			50,000 00
MENOS:			
GASTOS FINANCIEROS			
INTERESES A CARGO	50,000 00		
PERDIDA CAMBIARIA	<u>10,000 00</u>	60,000 00	
MAS:			
PRODUCTOS FINANCIEROS			
INTERESES A FAVOR		<u>40,000 00</u>	20,000 00
(=) UTILIDAD ANTES DE OPERACION			<u><u>240,000 00</u></u>

**CALCULO DE LA GANANCIA EN VENTA
DE ACTIVO FISCALMENTE**

FECHA DE ADQUISICION:

1o. DE JULIO DE 1995

MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION:

(MOI) \$20,000

(X) 1.31027

26205.4

FECHA DE ENAJENACION:

1o. DE JULIO DE 1996

(=)

FACTOR DE ACTUALIZACION

INPCJUL-1996/INPCJUL-95

1.31027

MONTO DE LA ENAJENACION \$50,000

(-) MOI ACTUALIZADO 26205.4

(=) GANANCIA EN VTA. DE AC. \$23,795

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRABABLE

DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL													
SALDOS PROMEDIO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOT
EFFECTIVO	120,000	110,000	115,000	118,000	117,000	90,000	125,000	130,000	125,000	120,000	125,000	125,000	
CUENTAS POR COBRAR	250,000	240,000	260,000	230,000	240,000	100,000	240,000	245,000	270,000	250,000	229,000	250,000	
SUMA DE CREDITOS	370,000	350,000	375,000	348,000	357,000	190,000	365,000	375,000	395,000	370,000	354,000	375,000	
F.A.M.	0.0359	0.0233	0.022	0.0284	0.0184	0.0162	0.0142	0.0132	0.0159	0.0124	0.0151	0.0319	
COMPONENTE INFLACIONARIO DE CREDITOS	13,283	8,155	8,250	9,883	6,569	3,078	5,183	4,950	6,281	4,588	5,345	11,963	
INTERESES COBRADOS	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,370	40
PERDIDA INFLACIONARIA	9,953	4,825	4,920	6,553	3,239	- * -	1,853	1,620	2,951	1,258	2,015	8,593	47
INTERES REAL ACUMULABLE						252							
PROVEEDORES	50,000	55,000	60,000	60,000	55,000	300,000	65,000	70,000	55,000	60,000	60,000	50,000	
ACREEDORES	10,000	12,500	10,000	12,500	15,000	125,000	15,000	7,500	10,000	12,500	15,000	10,000	
APORT. P/AUM. CAPITAL	10,000	12,500	10,000	12,500	15,000	125,000	15,000	7,500	10,000	12,500	15,000	10,000	
SUMA DE DEUDAS	70,000	80,000	80,000	85,000	85,000	550,000	95,000	85,000	75,000	85,000	90,000	70,000	
F.A.M.	0.0359	0.0233	0.022	0.0284	0.0184	0.0162	0.0142	0.0132	0.0159	0.0124	0.0151	0.0319	
COMPONENTE INFLACIONARIO DE DEUDAS	2,513	1,864	1,760	2,414	1,564	8,910	1,349	1,122	1,193	1,054	1,359	2,233	
INTERES Y PERDIDA CAMBIARIA	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	60
GANANCIA INFLACIONARIA						3,910							3
INTERES REAL DEDUCIBLE	2,487	3,136	3,240	2,586	3,436	- * -	3,651	3,878	3,808	3,946	3,641	2,767	365

RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRABABLE

DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL

SALDOS PROMEDIO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
ACTIVO	120,000	110,000	115,000	118,000	117,000	90,000	125,000	130,000	125,000	120,000	125,000	125,000	
CONTAS POR COBRAR	250,000	240,000	260,000	230,000	240,000	100,000	240,000	245,000	270,000	250,000	229,000	250,000	
RESERVA DE CREDITOS	370,000	350,000	375,000	348,000	357,000	190,000	365,000	375,000	395,000	370,000	354,000	375,000	
IMPORTE	0.0359	0.0233	0.022	0.0284	0.0184	0.0162	0.0142	0.0132	0.0159	0.0124	0.0151	0.0319	
COMPONENTE INFLACIONARIO DE CREDITOS	13,283	8,155	8,250	9,883	6,569	3,078	5,183	4,950	6,281	4,588	5,345	11,963	
RESERVAS COBRADOS	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,330	3,370	40,000
RESERVA INFLACIONARIA	9,953	4,825	4,920	6,553	3,239	-- * --	1,853	1,620	2,951	1,258	2,015	8,593	47,779
RESERVA REAL ACUMULADA						252							252
PROVEEDORES	50,000	55,000	60,000	60,000	55,000	300,000	65,000	70,000	55,000	60,000	60,000	50,000	
PROVEEDORES	10,000	12,500	10,000	12,500	15,000	125,000	15,000	7,500	10,000	12,500	15,000	10,000	
RESERVA P/AUM. CAPITAL	10,000	12,500	10,000	12,500	15,000	125,000	15,000	7,500	10,000	12,500	15,000	10,000	
RESERVA DE DEUDAS	70,000	80,000	80,000	85,000	85,000	550,000	95,000	85,000	75,000	85,000	90,000	70,000	
IMPORTE	0.0359	0.0233	0.022	0.0284	0.0184	0.0162	0.0142	0.0132	0.0159	0.0124	0.0151	0.0319	
COMPONENTE INFLACIONARIO DE DEUDAS	2,513	1,864	1,760	2,414	1,564	8,910	1,349	1,122	1,193	1,054	1,359	2,233	
RESERVA Y PERDIDA CONTABILITARIA	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	60,000
RESERVA INFLACIONARIA						3,910							3,910
RESERVA REAL DEDUCIBLE	2,487	3,136	3,240	2,586	3,436	-- * --	3,651	3,878	3,808	3,946	3,641	2,767	36,575.5

DETERMINACION DE LA DEPRECIACION CONTABLE Y FISCAL

CONCEPTO	FECHA DE ADQUISICION	M.O.I.	TASA DE DEPRECIACION	DEPRECIACION CONTABLE	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA
1.-MOBILIARIO DE OFNA	20/11/94	65,501	10%	6550.1	1.9847	13.000
2.-ENSERES	05/06/94	60.462	10%	6046.2	1.9847	12.000
3.-MAQUINARIA	04/09/93	75.576	10%	7557.6	1.9847	15.000
4.-EQUIPO DE OFNA	10/11/94	98.459	10%	9845.9	1.9847	19.541
TOTALES		300,000		30000		59.541

RESULTADO FISCAL: CONTABLE: RENTA (S) 11.111.111.111

~~RESULTADO FISCAL, CONTABLE, RENTA GRAVABLE~~

DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL

INGRESOS ACUMULABLES:			
VENTAS		900,000	
VENTA DE ACTIVO FIJO		23,725	
GANANCIA INFLACIONARIA		3,910	
INTERESES ACUMULABLES		252	927,887
<hr/>			
MENOS			
DEDUCCIONES AUTORIZADAS:			
FLETES		10,000	
HONORARIOS		5,000	
SALARIOS		20,000	
ARRENDAMIENTO		15,000	
DEDUCCION DE INVERSIONES		59,541	
PERDIDA INFLACIONARIA		47,779	
INTERES DEDUCIBLE		36,576	
** RESERVA DE PENSIONES		10,000	
COMPRAS		500,000	703,896
<hr/>			
(=)	RESULTADO FISCAL		223,991
<hr/>			
** PARA ESTE EJEMPLO, SUPONEMOS QUE CUMPLE CON LOS REQUISITOS QUE ESTABLECE EL ARTICULO 79 DE LA LEY DEL I S R			

CONCILIACION FISCAL CONTABLE

RESULTADO FISCAL

223,991

MAS:

DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES

COMPRAS	500,000	
INTERES DEDUCIBLE	36,576	
PERDIDA INFLACIONARIA	47,779	
DEDUCCION DE INVERSIONES	59,541	643,896
		<u>867,887</u>

MENOS:

INGRESOS FISCALES NO CONTABLES

GANANCIA POR VTA. AC. FIJO	23,725	
GANANCIA INFLACIONARIA	3,910	
INTERES ACUMULABLE	252	27,887
		<u>840,000</u>

MAS:

INGRESOS CONTABLES NO FISCALES

GANANCIA POR VTA. AC. FIJO	50,000	
INTERESES A FAVOR	40,000	
		<u>930,000</u>

MENOS:

DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES

COSTO DE VENTAS	600,000	
DEPRECIACIONES	30,000	
INTERESES A CARGO	50,000	
PERDIDA CAMBIARIA	10,000	690,000
		<u>690,000</u>

(=) RESULTADO CONTABLE

240,000

RESULTADO FISCAL CONTABLE RENTA GRAVABLE

DETERMINACION DE LA RENTA GRAVABLE PARA LA P.T.U.

INGRESOS ACUMULABLES		904,162	
MENOS			
GANANCIA INFLACIONARIA	3,910		
INTERES ACUMULABLE	252	4,162	
		<u>900,000</u>	
MAS:			
INTERESES DEV. A FAVOR		40,000	
DIF. ENTRE MONTO DE ENAJ Y LA GANANCIA ACUMULABLE		26,205	966,205
		<u>703,896</u>	
DEDUCCIONES AUTORIZADAS			
MENOS			
PERDIDA INFLACIONARIA	47,779		
INTERES REAL DEDUCIBLE	36,576		
DEDUCCION DE INVERSIONES	59,541	143,896	
		<u>560,000</u>	
MAS			
DEPRECIACION HISTORICA	30,000		
INTERESES A CARGO	50,000		
PERDIDA CAMBIARIA	10,000	90,000	650,000
		<u>316,205</u>	
(=) RENTA GRAVABLE PARA P T U			<u>316,205</u>

CONCLUSIONES...

CONCLUSIONES

En el desarrollo del presente trabajo se pudo observar, que existen tres diferentes resultados con tres fines distintos, sin embargo, éstos se obtienen tomando como base los datos de la contabilidad de la misma persona moral, por lo que representa excesivas cargas de trabajo administrativo el determinarlos, con lo diferentes elementos que intervienen

En este orden de ideas, resultaría conveniente, que el legislador, para la expedición de las leyes fiscales, especialmente la del Impuesto Sobre la Renta, unificara su determinación, tomando para ello como base, la consulta e interacción directa con la Profesión Organizada, representada por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., ya que al final, los Contadores Públicos, son los especialistas técnicos encargados de determinar los tributos a que están afectos las empresas, así como la participación de utilidades que les corresponden a los trabajadores y los Estados Financieros que sirven de base para la toma de decisiones

Por lo anterior, resulta óbice, que esta profesión sea consultada y se forme un consenso general entre autoridades y particulares para que se unifique la forma de determinar el resultado contable, el resultado fiscal y la renta gravable para efectos de participación de utilidades, que permita a los contribuyentes, determinar con mayor facilidad y menos costos administrativos, estas bases, que por demás son necesarias e indispensables para el desarrollo económico y social del país, ya que del resultado fiscal, se obtienen los dividendos que fomentan la reinversión de capitales, del resultado contable, se obtienen los impuestos que sirven de motor para la actividad pública y el gasto social necesario del gobierno y la base de Participación a los Trabajadores es un derecho constitucional

que resulta necesario para equilibrar los ingresos de la clase trabajadora y los dueños de los medios de capital.

Ahora bien, considerando que todo ello, son producto de los beneficios que genera un sólo ente económico es lógico pensar que la utilidad o base sobre la que se determinen los tres elementos sea la misma.

Para ello, en nuestra opinión, deben tomarse como base los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por la Profesión organizada, a través del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A C , los cuales se sustentan sobre bases sólidas, que aunque carecen de carácter científico, agrupan el consenso de la profesión, para el tratamiento de las diversas operaciones que realizan los entes económicos. En este sentido consideramos que actualmente la Ley del Impuesto Sobre la Renta, considera conceptos que no son aplicables en materia de principios de contabilidad, tal como es el caso de incluir el total de las compras como deducción sin tomar en cuenta el costo de lo vendido, el aplicar forzosamente una depreciación en línea recta, los elementos inflacionarios que establece el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que aunque contablemente, dichos aspectos inflacionarios están contemplados en el Boletín B-10, la mecánica e incidencia en los resultados del ejercicio no son congruentes.

Por tanto, es necesario que las disposiciones fiscales sean acordes a la normatividad contable, en virtud de que la contabilidad proporciona los elementos necesarios para evaluar los resultados de operación de una empresa, obteniendo así una base lo más apegada a la realidad de la rentabilidad generada, para lograr un adecuado y equitativo pago de impuestos y un reparto de utilidades justo.

Ahora bien si a esto agregamos que los procedimientos fiscales en su aplicación guardan una complejidad importante, entre otras razones es ocasionado por las

modificaciones sufren año con año y en algunos casos resultan trascendentales, donde en un ejercicio un concepto es deducible y para otro ya no, donde las tasas impositivas también varían, originando con esto que para entender la Ley se requiera un constante estudio para no desactualizarse, para no caer en errores u omisión en el pago de los impuestos.

Ante esta situación se hace necesario que los legisladores unifiquen sus criterios con los expresados por la Comisión Nacional de Principios de Contabilidad, en la determinación del Resultado Fiscal, Contable y la Base Gravable para la PTU, pues se ha observado que hay mucha discrepancia en la mecánica para determinar cada uno de estos, dando como resultado que la información financiera pierda veracidad, comparabilidad, oportunidad, utilidad y confiabilidad.

Aunque todavía se encuentra en un proyecto, actualmente se reúnen el sector empresarial, junto con el sector gubernamental, con el fin de elaborar una tributación fiscal más justa y equitativa, en la cual se debería contemplar como una reforma para el año de 1998, el uniformar la base del impuesto, del resultado contable y de la renta gravable de PTU, de tal forma que no se afecten los intereses de los patrones, ni del fisco, ni de los trabajadores.

Asimismo, cabe comentar que la Comisión de Principios de Contabilidad, a través de su Boletín D-4 (Tratamiento Contable del Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades Diferidas) tendiente al reconocimiento de los efectos impositivos causados por las diferencias temporales entre la base contable, ha intentado plasmar las bases sobre las cuales la contabilidad debe afrontar las diferencias ocasionadas por la mecánica de la determinación de la base tributaria, sin embargo, esto no constituye una solución integral al problema existente, por lo que resulta necesaria la intervención de los sectores gubernamental y privado para llegar a un conceso justo para la determinación de las tres bases.

BIBLIOGRAFIA

ALVAREZ FISCIONE ALFONSO
"La Participación de Utilidades"
Editorial Porrúa, S.A. México 1976

BREMA UNTZ ALBERTO
"La Participación de Utilidades y el
salario en México, sin Editorial Mexico

DE LA CUEVA MARIO
"Derecho Mexicano del Trabajo"
Tomo Y 4ª Edición Editorial Porrúa 1994

DE PINA VARA RAFAEL
"Elementos de Derecho Mercantil Mexicano"
4ª Edición Editorial Porrúa S.A. México 1976

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
Editorial Porrúa 113 Edición México 1996 137 pp

LEY FEDERAL DEL TRABAJO
Editorial Porrúa 76ª Edición México 1996 915 pp

ROJAS Y NOVVA ALEJANDRO
Marco Legal y Régimen Fiscal de la P.T.U.
Editorial Eflisa 3ª Edición 131 pp

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS
Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
México 1997

CANDELARIO MIRANDA AMADOR
Análisis Práctico de los Impuestos
Editorial Themis, S.A. de C.V., México, D.F. 1996

**ABREVIATURAS USADAS EN
EL PRESENTE TRABAJO.**

I.V.A.: IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

I.S.R.: IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

C.F.F.: CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

C.C.: CODIGO CIVIL.

R.F.C.: REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

S.H.C.P.: SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

I.M.C.P.: INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.

M.O.I.: MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION.

F.A.M.: FACTOR DE AJUSTE MENSUAL.

I.N.P.C.: INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR.