



**UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE MÉXICO**

---

---

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLÁN**

**“Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio  
fiscal de 2008 en una empresa manufacturera.”**

**TRABAJO POR EXPERIENCIA  
PROFESIONAL**

Que para obtener el Título de:

**LICENCIADO EN CONTADURÍA**

Presenta:

**KARINA CARRANZA ESCOBAR**

**Asesor: L.C. GUSTAVO ARMANDO RODRÍGUEZ MEDINA**

**CUAUTITLÁN IZCALLI, ESTADO DE MÉXICO**

**2009.**



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.



" Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera "



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

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

**ASUNTO: EVALUACION DEL INFORME DEL DESEMPEÑO PROFESIONAL**



DRA. SUEMI RODRIGUEZ ROMO  
 DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN  
 P R E S E N T E

ATN: L. A. ARACELI HERRERA HERNANDEZ  
 Jefe del Departamento de Exámenes Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 26 del Reglamento General de Exámenes y el art. 66 del Reglamento de Exámenes Profesionales de FESC, nos permitimos comunicar a usted que revisamos **EL TRABAJO PROFESIONAL**:

"Análisis sobre la Razonabilidad de las Cifras al Cierre del Ejercicio Fiscal de 2008 en una Empresa Manufacturera"

que presenta la pasante: Karina Carranza Escobar  
 con número de cuenta: 40506170-3 para obtener el título de :  
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios, otorgamos nuestra **ACEPTACION**

**ATENTAMENTE**

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 17 de Marzo de 2009

<b>PRESIDENTE</b>	<u>M.A. José Filemón Mondragón Domínguez</u>	
<b>VOCAL</b>	<u>M.A. María Esther Monroy Baldi</u>	
<b>SECRETARIO</b>	<u>L.C. Gustavo Armando Rodríguez Medina</u>	
<b>PRIMER SUPLENTE</b>	<u>L.C. Sergio V. Hurtado Magdaleno</u>	
<b>SEGUNDO SUPLENTE</b>	<u>L.A. Aurora Reyes Viguera</u>	



---

## Agradecimientos

### *A mis padres*

Agradezco a mis padres por su amor, apoyo, motivación, por esas palabras de aliento cuando estaba a punto de caer, y por ser mi gran ejemplo a seguir, pero sobre todo por la gran herencia que me han dejado, que son mis estudios.

### *A Dios*

Gracias por esa fortaleza que me diste cuando más la necesite, y que gracias a eso estoy aquí cumpliendo un gran sueño; por los padres que me diste y sobre todo por ese gran amor que día a día me haces sentir.

### *A mi hermana*

Flaquita, gracias por apoyarme en todo y por hacerme ver mis errores cuando era necesario, por escucharme cuando más lo necesitaba y por esos consejos que han hecho que sea mejor persona día a día.

### *A mis maestros*

Les agradezco mucho a aquellos que en momentos tan difíciles de mi vida me apoyaron, me escucharon y me motivaron para ser siempre la mejor en mi carrera. Gracias por aquellos regaños que me tocaron, por aquellas risas y sobre todo por sus grandes enseñanzas.



---

## Dedicatoria

La culminación de este gran sueño, se las dedico a mis maravillosos padres, porque gracias a ellos he llegado hasta aquí.

A ti papá, porque desde pequeña me enseñaste a luchar por mis sueños, a no dejarme vencer tan fácilmente y siempre ser la mejor en todo lo que haga.

Sé que a pesar de que estás en el cielo, quiero decirte que siempre fuiste mi gran ejemplo a seguir, mi gran amigo, confidente y un extraordinario padre. Gracias por escucharme cuando lo necesitaba y por esos sabios consejos que me hicieron madurar, por enseñarme que la vida continúa aunque ya no estés a mi lado, que todo tiene una razón de ser y que algún día muy lejano volveremos a estar todos juntos.

A ti mamá, que te admiro por la gran mujer que eres, admiro tu fortaleza, tu valentía para afrontar nuevos retos, por abrirme tu corazón a cada instante y hacerme sentir que no estoy sola, y que contaré siempre con tu amor y tu confianza.

Cada logro, cada esfuerzo, cada sonrisa, cada ilusión, se las dedico a ustedes, que me han regalado la vida, momentos de inmensa felicidad y sobre todo me han dado todo el amor del mundo.

A ustedes les dedico todo lo que soy yo, y con mucho amor y orgullo llevaré en alto siempre todas las enseñanzas que me han dado.

Los ama

Su Cachito...



## Índice

<b>Introducción</b>	4
<b>Capítulo 1 Curriculum Vitae</b>	
1.1. Datos Generales	6
1.2. Datos Laborales	6
1.3. Datos Académicos	10
1.4. Datos Académicos Extracurriculares	11
<b>Capítulo 2 Deloitte.</b>	
2.1. Datos de la Empresa	14
2.2. Servicios que se ofrecen	14
2.3. Antecedentes de la Empresa	16
2.4. Fundadores	18
2.5. Misión	19
2.6. Visión	19
2.7. Organigrama general de la Firma	20
2.8. Organigrama a nivel directivo	21
2.9. Organigrama general del equipo de trabajo	22
2.10. Descripción del puesto desempeñado	23
<b>Capítulo 3 Descripción del Desempeño Profesional</b>	
3.1. Descripción de las actividades realizadas dentro de la organización	26
3.2. Descripción de la principal actividad desarrollada en el puesto	27
3.3. Fundamento de las contribuciones	27
3.4. Revisión del Impuesto sobre la Renta (ISR)	28



3.5.	Revisión de los ingresos acumulables	29
3.6.	Revisión del Ajuste Anual por Inflación (AAI)	31
3.7.	Revisión de las deducciones	34
3.8.	Revisión del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU)	40
3.9.	Revisión de Ingresos Acumulables	42
3.10.	Revisión de deducciones autorizadas	46
3.11.	Revisión de créditos fiscales	48
	<b>Aportaciones</b>	<b>53</b>
	<b>Conclusiones</b>	<b>53</b>



*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera”*

---

## **Introducción**

El presente análisis va encaminado a plasmar mi desempeño en el ámbito fiscal, específicamente durante el ejercicio fiscal de 2008, permitiéndome asentar mis conocimientos adquiridos para la revisión del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Lo anterior, se evidencia a través de los comentarios vertidos en el presente estudio, siendo que presento de forma breve aquellos procedimientos de revisión que practico durante el desarrollo de mis labores.





*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera ”*

---

# Capítulo 1

# Curriculum Vitae



### 1.1 Datos Generales.

**Nombre:** Karina Carranza Escobar

**Fecha de nacimiento:** 11 de Agosto de 1987

**Lugar de nacimiento:** Estado de México

**Edad:** 21 años

**CURP:** CAEK870811MMCRSR08

**RFC:** CAEK870811K99

**Estado Civil:** Soltera

### 1.2 Datos Laborales

**Compañía:** Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza S.C. (Deloitte.)

**Puesto:** Consultor de impuestos corporativos

**Tiempo Laborado:** Septiembre 2007 a la fecha.

**Actividades:** A. Emisión de opiniones y resolución de consultas mediante la realización de investigaciones y estudios elementales sobre temas específicos relacionados con contribuciones federales;



**Actividades:**

- B. Emisión de opiniones en los aspectos más básicos de los impuestos y tratados internacionales, Código Fiscal de la Federación, Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Activo, Impuesto al valor Agregado, Impuesto Especial de producción;
- C. Revisiones de papeles de auditoría y dictámenes fiscales que se emitan;
- D. Se identifican oportunidades de venta con los clientes;
- E. Presentación de diversos trámites fiscales ante las Administraciones Locales del Servicio de Administración Tributaria, relacionados con la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y su actualización;
- F. Revisión, cálculo y determinación de pagos provisionales de Impuesto Sobre Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA), Impuesto al Activo (IA) y Impuesto Empresarial de Tasa Única (IETU), así como elaboración de cálculos anuales del ISR e IA para personas morales;
- G. Revisión y cálculo de cifras al cierre del ejercicio fiscal, entre otros:
  - a. Determinación del Resultado fiscal,
  - b. Determinación del Coeficiente de Utilidad,



**Actividades:**

- c. Revisión y determinación de la Conciliación Contable Fiscal,
- d. Revisión y determinación del Ajuste anual por inflación,
- e. Cálculo de la depreciación fiscal,

H. Revisión y determinación de atributos fiscales de las empresas:

- a. Determinación del saldo de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN), y en su caso el saldo del Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Consolidada (CUFINCO),
- b. Determinación del saldo de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida (CUFINRE), y en su caso el saldo de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida Consolidada (CUFINRECO),
- c. Determinación del saldo de la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA),
- d. Determinación de pérdidas fiscales



- Compañía:** Despacho De Liller´s & Consulting Services S.A. de C.V.
- Puesto:** Auxiliar contable
- Tiempo Laborado:** Diciembre 2005 –Julio 2007
- Actividades:**
- A. Elaboración y registro de asientos contables;
  - B. Elaboración de conciliaciones bancarias;
  - C. Emisión de reportes financieros, tales como balances generales, estado de posición financiera, estado de resultados, estado de variaciones en el capital contable y estado de cambios en la situación financiera;
  - D. Cálculo y determinación de pagos provisionales de Impuesto Sobre Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto al Activo (IA), así como elaboración de cálculos anuales del ISR e IA, tanto para personas morales y personas físicas;
  - E. Llenado de declaraciones anuales para personas físicas y morales;
  - F. Cálculo de cuotas de seguro social, retiro, cesantía y vejez e INFONAVIT;
- Actividades:**
- G. Presentación de trámites de inscripciones,



modificaciones salariales y bajas de trabajadores, lo anterior ante las Administraciones del Instituto Mexicano del Seguro Social;

H. Presentación de diversos trámites fiscales ante las Administraciones Locales del Servicio de Administración Tributaria, relacionados con la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y su actualización; y

I. Manejo de paquetería contable-fiscal (COI, NOI y SUA).

### 1.3 Datos Académicos

**Nombre de Escuela:** Universidad Nacional Autónoma de México

**Campus:** Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán Campo 4

**Periodo:** Agosto 2004 – Diciembre 2008

**Nivel:** Universidad

**Carrera:** Licenciado en Contaduría

**Nombre de Escuela:** Universidad Tecmilenio



**Campus:** Cuautitlán Izcalli

**Periodo:** Agosto 2002 – Agosto 2004

**Nivel:** Preparatoria

#### 1.4 Datos Académicos Extracurriculares

**Nombre de Actividad:** Congreso de Contaduría

**Organizador:** Facultad de Contaduría

**Lugar:** Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán

**Periodo:** Marzo de 2007

**Nombre de Actividad:** Congreso Fiscal

**Organizador:** “El Consejero Fiscal”

**Lugar:** Centro Banamex

**Periodo:** Octubre de 2006

**Nombre de Actividad:** Magno Congreso de Contaduría y Finanzas



“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera”

---

**Organizador:** Tecnológico de Monterrey

**Lugar:** Tecnológico de Monterrey

**Periodo:** Junio 2007

**Nombre de Actividad:** **Curso de programas contables : COI y NOI**

**Escuela:** Intercomputo S.A. de C.V.

**Campus:** Lomas Verdes

**Periodo:** Abril – Mayo 2007





*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera ”*

---

# Capítulo 2

# Deloitte.



---

## **2.1 Datos de la Empresa.**

Deloitte Touche Tohmatsu es una de las organizaciones líderes de servicios profesionales del mundo. Sus firmas miembro atienden a más de la mitad de las compañías más grandes del mundo, así como a grandes empresas nacionales, instituciones públicas y empresas exitosas de rápido crecimiento global.

- ✓ Más de 120, 000 socios y empleados
- ✓ Más de 680 oficinas
- ✓ Más de 150 países

## **2.2 Servicios que se ofrecen.**

Los servicios que ofrece la Firma son los siguientes:

- ✓ **Auditoría**

Se proveen servicios de Auditoría orientados a proporcionar información financiera confiable para uso de alta dirección, consejos de administración, inversionistas, instituciones de crédito y otros terceros interesados en la empresa. Ésta área se divide por tipo de mercado:

- a) Construcción, Hotelería y Bienes Raíces.
- b) Productos de consumo, Detallistas y servicios.
- c) TMT/Recursos/YDT
- d) Manufactura
- e) Servicios Financieros



## ✓ **Impuestos**

Se asesora y se ayuda a los clientes identificando, diseñando e implantando estrategias integrales tributarias que de manera eficiente permiten el cumplimiento con las regulaciones locales e internacionales.

Entre los servicios se incluyen entre otros:

- a) Asignaciones internacionales de personal
- b) Aduanas y comercio exterior
- c) Seguridad social e impuestos relativos a nóminas
- d) Impuestos internacionales
- e) Impuestos corporativos
- f) Precios de transferencia
- g) Impuestos estatales y locales
- h) Fusiones y adquisiciones

## ✓ **Consultoría**

La Firma integra las mejores prácticas para proporcionar servicios de clase mundial que permiten a las organizaciones disminuir el riesgo y obtener mayores ingresos.

Entre los servicios de consultoría proporcionados incluyen:

- a) Enterprise Applications (EA)
- b) Information Technology (IT)
- c) Capital Humano
- d) Estrategias y operaciones
- e) Outsourcing
- f) Auditoría Interna
- g) Control Assurance



✓ **Legal**

Los abogados de la Firma y la red internacional de Firmas legales y prácticas corresponsales alrededor del mundo de Deloitte, proporcionan servicios legales fiscales y corporativos que ayudan a prever y solucionar diversas necesidades empresariales o conflictos legales ante las autoridades fiscales y, en su caso, ante los tribunales competentes.

✓ **Asesoría Financiera**

Se proveen servicios de asesoría a compañías e inversionistas financieros, originando y ejecutando transacciones medianas a grandes a nivel local y mundial.

**2.3 Antecedentes de la empresa**

El prestigio como Firma de servicios profesionales empezó a forjarse hace más de 80 años, esta es la historia de Deloitte.

<b>Año</b>	<b>Evento</b>
1920	Se funda Alfredo Chavero y Cía.
1945	Se crea el despacho de contadores Antonio Galaz y Cía.
1947	Los Contadores Públicos Andrés Ruiz y Nicolás Urquiza fundan Ruiz, Urquiza y Cía., S.C.
1955	Ruiz, Urquiza y Cía., S.C. enriquece su propuesta de valor a través de



*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera”*

---

- su afiliación como la primera firma miembro internacional de la Organización.
- A. Galaz y E. Carstens se asocian para crear Galaz, Carstens y Cía.
- 1951 Nace Gómez Morfín y Cía.
- 1959 Galaz, Carstens y Cía. (primera firma miembro de Touche Ross International).
- 1962 Creación Firma nacional (conjunción de los 10 despachos más importantes del país).
- 1972 Se asocian A. Chavero y B. Yamazaki para crear Yamazaki y Asoc.
- 1977 Galaz, Carstens, Chavero, Yamazaki (primera fusión).
- 1987 Galaz, Gómez Morfín, Chavero, Yamazaki (segunda fusión).
- 1989 Deloitte Ross Tohmatsu International (fusión a nivel internacional de Touche Ross International y Deloitte Haskins &).
- 1992 Tras experimentar un nuevo crecimiento, la Firma internacional ostenta el nombre de Deloitte Touche Tohmatsu).
- 1997 Nuestra Firma nacional estandariza su imagen corporativa bajo el



---

nombre Deloitte & Touche, con el cuál se identifica comercialmente.

2002 Galaz, Yamazaki, Ruiz, Urquiza (tercera fusión).

2003 Una vez reintegrado Deloitte Consulting, nuestra Firma emprende un cambio de imagen para ser reconocidos en el mercado con una sola palabra: **Deloitte**.

## **2.4 Fundadores**

Tres personajes son los protagonistas; por ende, tres son las uniones que han dado nombre a la Firma global.

Todo comenzó en Escocia. En 1845, William Welch Deloitte abre la primera oficina denominándola, como marcaba la tradición de la época, con su propio nombre. Ese mismo año, la sociedad es incorporada a la Royal Charter of the Society of Accountants en Edimburgo.

En 1883, es decir, 38 años más tarde, William Welch Deloitte parte hacia América y se fusiona con la Firma Haskins & Sells.

Paralelamente en 1883, el también escocés George Touche se instala en Londres. Posteriormente, decide abrir operaciones en Estados Unidos donde se fusiona con J.B. Nivel & Co. Allí conoce la existencia de la Firma Deloitte, con quien abre una Firma en Java.

El tercero en unirse en 1990 a William Welch Deloitte y George Touche es Nobuzo Tohmatsu, quien en 1966 había fundado Tohmatsu & Co.

A través de la unión de Deloitte, Haskins & Sells con Touche Ross y Tohmatsu & Co se fusiona la cultura oriental con la occidental, creando la prestigiosa organización



*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera”*

---

internacional que hoy se conoce como Deloitte Touche Tohmatsu, presente en 150 países.

### **2.5 Misión**

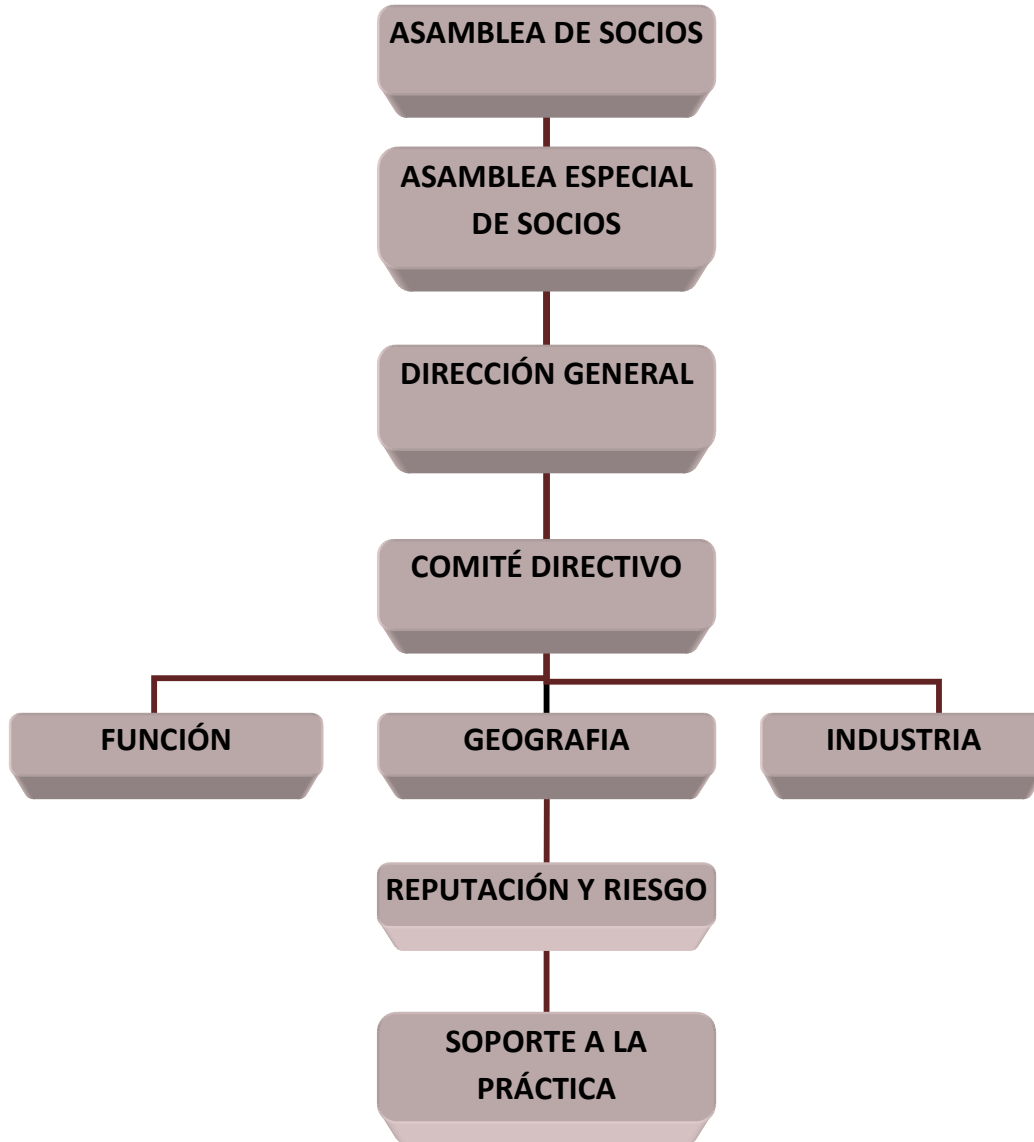
La misión de Deloitte consiste en contribuir a la excelencia de nuestros clientes y nuestra gente.

### **2.6 Visión**

Ser reconocidos como la mejor firma de profesionales.



## 2.7 Organigrama General de la Firma.





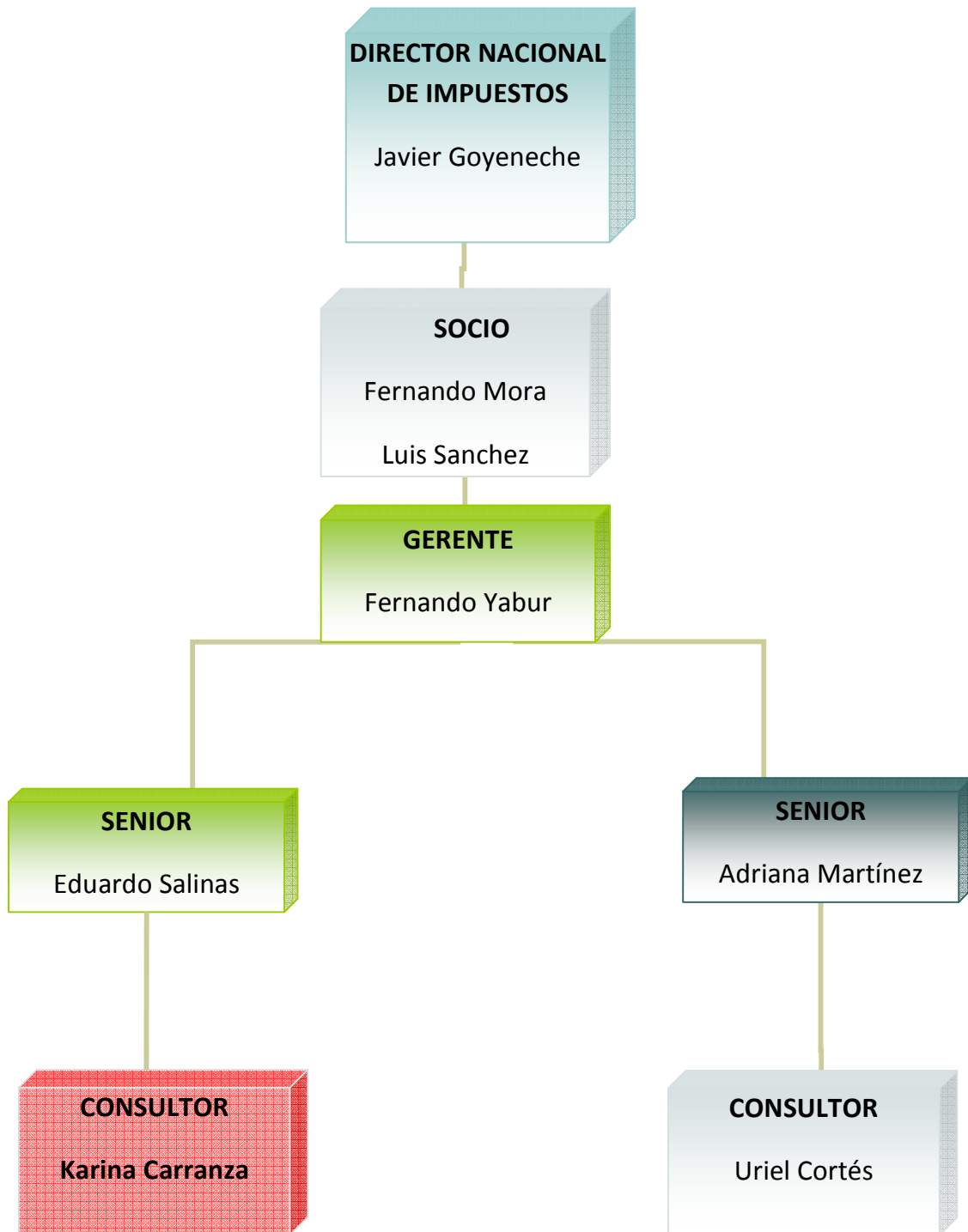


## 2.8 Organigrama a nivel directivo





## 2.9 Organigrama general del equipo de trabajo.





## **2.10 Descripción del puesto desempeñado**

En la firma se cuenta con un sistema llamado “GEM” en donde continuamente se evalúa el desempeño de las personas, así como las competencias con las que debe contar un consultor, como lo son:

- ✓ Posee un conocimiento suficiente en impuestos y tratados internacionales,
- ✓ Aplica sus conocimientos sobre asuntos fiscales en los trabajos de cumplimiento que le son encomendados,
- ✓ Conoce la estructura del SAT y SHCP y trámites que se deben desahogar ante ella,
- ✓ Capacidad de colaborar en la emisión de opiniones y resolución de consultas mediante la realización de investigaciones y estudios elementales sobre temas específicos relacionados con contribuciones federales, así mismo, capacidad de colaborar de la misma forma en trabajos relacionados con promociones administrativas,
- ✓ Capacidad de desarrollar puntos específicos de una opinión en los aspectos más básicos de los impuestos y tratados internacionales, Código Fiscal de la Federación, Impuesto sobre la Renta, Impuesto sobre el Activo, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Empresarial de Tasa Única,
- ✓ Capacidad para efectuar revisiones de papeles de trabajo de auditoría y los dictámenes fiscales que se emitan,
- ✓ Proporciona material de investigación actualizado y apropiado para cualquier problema fiscal,



*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera”*

---

- ✓ Cuenta con habilidad en la tecnología y conoce su aplicación en las asignaciones del cliente,
  
- ✓ Cumple con los lineamientos del Manual de la Práctica de Impuestos emitido por la Dirección de Impuestos de la Firma.



*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera ”*

---

# Capítulo 3

# Descripción del Desempeño Profesional



### **3.1 Descripción de las actividades realizadas dentro de la organización.**

El marco de las principales actividades desarrolladas y requeridas en mi nivel jerárquico comprende el análisis, revisión y evaluación de la razonabilidad de las cifras al cierre de los ejercicios fiscales, previamente determinadas por las sociedades dictaminadas por la firma.

Ahora bien, el desarrollo de este tipo de actividades comprende esencialmente los meses de enero a marzo del año siguiente a aquél al que corresponden las cifras evaluadas.

Por otra parte, otra de las actividades desarrolladas en mi cargo comprende la revisión de las cantidades a favor, en materia de Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Sobre la Renta, a fin de coadyuvar a las empresas en la eficiente recuperación de las mismas. La realización de este tipo de proyectos se lleva a cabo durante el ejercicio fiscal sin que exista un periodo de tiempo determinado.

Por otra parte, apoyo en la revisión del resultado fiscal consolidado de algunos grupos empresariales de importancia relevante en el país, tal es el caso de Grupo IUSA, Grupo Gigante y Grupo CPQ, a fin de evaluar la razonabilidad de las mismas, el ciclo de estas revisiones comprende el mes de abril y julio del año siguiente al periodo en revisión.

He participado en la revisión de atributos fiscales de algunas empresas, tales como Cuenta de Capital de Aportación (CUCA), Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN), Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida (CUFINRE) y pérdidas fiscales, tendiente a emitir nuestros comentarios que permitan a las empresa conocer la razonabilidad y eventuales contingencias que presentan en dichos conceptos.



---

### **3.2 Descripción de la principal actividad desarrollada en el puesto.**

Acorde con lo anterior, la actividad que preponderantemente desarrollo en mi cargo, consiste en la revisión de cifras fiscales al cierre del ejercicio, cuyas actividades se describen en breve.

Toda vez que las empresas deben presentar su declaración del ejercicio fiscal, a más tardar dentro de los tres meses siguientes a aquél al ejercicio fiscal de que se trate, el desarrollo de mi análisis y revisión se presenta entre los meses de enero a marzo.

Lo anterior, a fin de coadyuvar a las empresas en la correcta determinación de su Impuesto Sobre la Renta (ISR), así como del Impuesto al Activo vigente hasta el 31 de diciembre de 2007, cabe mencionar que éste último gravamen no formará parte del marco teórico que en breve se describe.

Asimismo, con la entrada en vigor del nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), a partir del ejercicio fiscal de 2008 he participado en el análisis de dicha contribución y apoyado a las empresas en la atención de diversos cuestionamientos que del mismo se han desprendido, por la importancia de éste nuevo impuesto se incluye un apartado específico.

### **3.3 Fundamentos de las contribuciones.**

Por virtud de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las personas físicas y morales deben contribuir al gasto público así de la Federación, del Distrito Federal, estados y municipios en donde residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes fiscales emitidas para tales efectos.



La cita anterior, señala el fundamento legal de las contribuciones, entre otras, el Impuesto Sobre la Renta (ISR), disposición que entró en vigor a partir del ejercicio fiscal de 2002.

Por su parte, el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), entró en vigor a partir del ejercicio fiscal de 2008, siendo una de las reformas fiscales de mayor trascendencia en los últimos años, cuyo principal objeto económico consiste en incrementar el nivel de recaudación tributaria, simultáneamente se derogó la Ley del Impuesto al Activo.

### **3.4 Revisión del Impuesto Sobre la Renta (ISR).**

#### *Determinación del Resultado fiscal y del ISR.*

El artículo 10 de la Ley del ISR aplicable en 2008, señala que las personas morales determinarán el ISR del ejercicio fiscal, aplicando al resultado fiscal la tasa del 28%.

Asimismo, señala que el referido resultado fiscal se determinará como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal, para tal efecto los ingresos acumulables<sup>1</sup> obtenidos en el ejercicio se disminuirán con las deducciones autorizadas<sup>2</sup>. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades.

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

Cuando las deducciones autorizadas excedan a los ingresos acumulables del ejercicio, se determinará una pérdida fiscal en el mismo. El resultado obtenido se incrementará, en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio.

1 Los ingresos acumulables se citan en los artículos 17 al 28 de la LISR

2 Las deducciones autorizadas se señalan en los artículo 29 al 45-I de la LISR





Para tales efectos, nuestra función de impuestos apoya al departamento de auditoría, siendo ésta última quien se encarga de la emisión de los dictámenes fiscales.

Con motivo de lo anterior, nuestra labor se desarrolla a partir de la solicitud de los papeles de trabajo y soporte documental, ambos de carácter fiscal, respecto de la información que sirvió de base para la determinación de las cifras fiscales de las entidades.

En primer instancia, efectuamos un análisis del resultado contable de las empresas, tomando de soporte documental el estado de resultados y balanza de comprobación emitidos por las empresas, previa validación del área de auditoría.

Del análisis anterior, se originan diversos cuestionamientos respecto de las partidas que repercutan fiscalmente en el resultado de la entidad, los cuales deben ser comentados y solventados por el personal de auditoría y la empresa, a fin de hacernos de elementos de juicio suficientes para opinar sobre la razonabilidad de las cifras o, en su caso, para llevar a cabo un análisis detallado de ciertos conceptos en particular.

### ***3.5 Revisión de los ingresos acumulables.***

De acuerdo a lo que establece el artículo 17 de la Ley del ISR las personas morales tendrán que acumular la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan durante el ejercicio; asimismo se acumulará el ajuste anual por inflación acumulable.

Para tales efectos, nuestra labor consiste en evaluar la razonabilidad y confianza que muestran los ingresos acumulados por las sociedades sujetas a nuestra revisión, previa revisión y depuración de nuestro departamento de auditoría, con motivo de lo anterior nuestra evaluación se efectúa de forma conceptual.



En este sentido, primeramente analizamos las cifras de las balanzas de comprobación proporcionadas por el área de auditoría, seleccionando los tres meses más representativos en cuanto a importes se refiere, a fin de evaluar si los conceptos integrantes representan o pueden llegar a generar un ingreso fiscal.

Asimismo, verificamos con base en una muestra selectiva que las empresas acumulen el total del precio pactado por las operaciones celebradas en el ejercicio fiscal, es decir, al momento de expedir los comprobantes, entregar materialmente los bienes o prestar el servicio o, en su caso, cuando se cobre o sea exigible el precio pactado o al recibir anticipos.

En su caso, se requieren a la empresa los contratos que avalan los ingresos percibidos, a fin de confirmar que aún cuando su cobro haya sido parcial u originado por un anticipo, la acumulación del ingreso correspondiente se efectúe en su totalidad atendiendo al monto de la contraprestación pactado en los referidos acuerdos.

De lo anterior, cabe mencionar que respecto de aquellos anticipos por los cuales no se haya expedido el comprobante respectivo ni entregado los bienes o prestados los servicios objeto de la transacción, en su caso, sugerimos a las sociedades la opción de acumular únicamente el ingreso cobrado y simultáneamente reconocer un costo de ventas proporcional, según lo dispuesto en la regla 1.3.4.20 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente.

En lo correspondiente a los ingresos por concepto de intereses, se verifica que de corresponder a intereses moratorios, los mismos sean acumulados a partir del cuarto mes y únicamente por la parte efectivamente cobrada.

Por otra parte, del análisis de la balanza se identifica si existen ingresos contables que no representan partidas acumulables fiscalmente, tal es el caso de los ingresos



por concepto de dividendos o utilidades que provengan de otras personas morales residentes en México, así como aquellos que se obtengan por aumento de capital, pago de la pérdida por sus accionistas y primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad.

### 3.6 Revisión del Ajuste Anual por Inflación (AAI).

Para efectos de la Ley del ISR, los contribuyentes se encuentran obligados a reconocer el incremento o disminución real de sus deudas y créditos, originado por el transcurso del tiempo.

Ahora bien, con motivo de nuestro análisis, validamos la razonabilidad de los cálculos efectuados por la empresa en cuanto al procedimiento establecido en la Ley en la materia.

Al respecto, el artículo 46 de la Ley del ISR establece el procedimiento para calcular el ajuste anual por inflación conforme a lo siguiente:

	Suma de saldos finales de créditos de cada mes entre doce	<b>(A)</b>
Menos		
	<u>Suma de saldos finales de deudas de cada mes entre doce</u>	<b>(B)</b>
Igual		
	Diferencia	
Por		
	<u>Factor de ajuste anual</u>	
Igual		

#### **Ajuste Anual por Inflación:**

***AAI Acumulable cuando (B) > (A)***

***AAI Deducible cuando (A) > (B)***

Para tales efectos, se efectúa la revisión de las cifras mensuales de los dos meses más representativos y del mes de diciembre.



Posteriormente, se efectúa el cotejo de los importes integrados en los cálculos de la empresa, partiendo de las cifras plasmadas en las balanzas de comprobación proporcionadas por nuestro departamento de auditoría, toda vez que las mismas ya presentan aquellos ajustes sugeridos como parte de su revisión.

Al momento de efectuar el cotejo de las cifras, conjuntamente se realiza un análisis conceptual de las partidas integradas, a fin de definir si debe reconocerse su efecto en el AAI y, en su caso, comentar con la empresa aquellas situaciones que surjan con motivo de lo anterior.

#### Promedio de créditos.

Al revisar este apartado, posterior al cotejo de cifras, verificamos que las empresas no hayan incluido el saldo de aquellos conceptos excluidos por el artículo 47 de la LISR, por citar expresamente que no se consideran créditos.

Cabe mencionar que el artículo 47 de la Ley del ISR, establece que se considera crédito, todo derecho que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario.

Asimismo, verificamos que respecto del saldo de los anticipos a proveedores, registrados en el activo la empresa no incluya dichos efectos al promedio de créditos, toda vez que este tipo de conceptos no representan una cantidad recuperable para las empresas en numerario, toda vez que el beneficio de los anticipos será obtenido en bienes distintos al numerario, tales como mercancías y servicios.

Respecto de aquellos contribuyentes, que hayan ejercido la opción de acumular sus ingresos al momento del cobro, verificamos que las cuentas por cobrar reconocidas no formen parte del promedio de créditos, lo anterior acorde con la fracción V del artículo 47, en la práctica hemos identificado empresas que acumulan sus ingreso bajo el esquema de enajenaciones a plazos y arrendamiento financiero, cuando se opte por acumular la parte efectivamente cobrada.



En relación con aquellos depósitos en garantía, integrados al promedio, se verifican los términos de los contratos que avalen la obligación de efectuar dichos depósitos, a fin de garantizar la recuperación de las cantidades en dinero al finalizar los contratos, de lo contrario, requerimos la exclusión de los saldos del cálculo del promedio de créditos.

Respecto a los saldos a favor por contribuciones, verificamos su inclusión al momento en que se hayan declarado y hasta en tanto no se obtenga su devolución o se efectúe su compensación o acreditamiento. Lo anterior, partiendo de los papeles de trabajo elaborados por nuestro departamento de auditoría denominado “vaciado de pagos provisionales”, toda vez la información plasmada en dicho papel fue previamente validada contra declaraciones, avisos de compensación y solicitudes de devolución.

#### Promedio de deudas.

Confirmamos de forma conceptual que las deudas correspondan a obligaciones en numerario pendiente de cumplimiento por las empresas.

Asimismo, verificamos que las cantidades por concepto de impuesto sobre la renta y sus retenciones, el impuesto empresarial a tasa única y por impuesto a los depósitos en efectivo no se consideraren dentro del promedio.

.Ahora bien, del análisis de los pasivos contraídos por las empresas, requerimos que se excluyan aquellas cuentas por pagar a personas físicas, sociedades o asociaciones civiles y a cargo de contribuyentes del régimen simplificado, toda vez que en nuestra opinión el efecto acumulable por dichos saldos se reconoce al considerarlas una partida temporal no deducible en los términos de la fracción IX del artículo 32 de la Ley del ISR.

Por último, confirmamos que las provisiones identificadas en la balanza hayan sido correctamente excluidas al determinar el promedio de deudas y, por otra parte,



conformamos que las aportaciones para futuros aumentos de capital se reconozcan de forma correcta en el AAI.

### **3.7 Revisión de las deducciones.**

De acuerdo a lo establecido en la fracción IV del artículo 29 de la Ley del ISR, establece que los contribuyentes podrán deducir ciertos conceptos, entre los que se encuentran las inversiones, el costo de lo vendido, cuotas al IMSS, etc.

Para llevar a cabo nuestra revisión, es necesario primeramente analizar la balanza de comprobación, la cual nos fue proporcionada por el área de auditoría, para poder identificar que conceptos son objeto de deducción fiscal.

En este sentido, la deducción de inversiones<sup>3</sup> consiste en la aplicación de los por cientos máximos autorizados, sobre el monto original de la inversión. Así bien, en el caso de ejercicio irregulares, la deducción se efectuará en el por ciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses.

El importe de la deducción determinada podrá actualizarse, multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

En nuestra revisión, inicialmente nos es proporcionado por el área de auditoría el papel de trabajo del cálculo de la depreciación fiscal, previamente validado por ellos, en el cuál verificamos que el monto original de inversión corresponda con el plasmado en la balanza de comprobación, así mismo verificamos que se esté deduciendo el monto correcto de acuerdo a los por cientos máximos establecidos en

---

<sup>3</sup> Artículos 37 al 45 de la LISR



la ley, así también se verifica la actualización cotejando los Índices Nacionales de Precios al Consumidor (INPC) utilizados contra los publicados en el Diario Oficial de la Federación.

Es importante verificar durante la revisión, en los casos de bajas de activos fijos por virtud de su enajenación o bien porque han dejado de ser útiles, su debida deducción del saldo fiscal pendiente por redimir.

Por otra parte, verificamos en el caso que se tengan inversiones en automóviles, que el monto deducible sea hasta \$175,000, de esta manera, el monto deducible deberá comprender el precio del bien, el impuesto pagado por la importación o adquisición del mismo, excepto el Impuesto al Valor Agregado (IVA), así como las erogaciones por concepto de derechos, cuotas compensatorias, fletes, transportes, honorarios al agente aduanal, entre otros. De igual manera verificamos que el monto que exceda de la cantidad antes mencionada se considere por su efecto no deducible.

Así como lo establece el capítulo de estímulos fiscales<sup>4</sup> de la ley del ISR, se permite deducir anticipadamente las inversiones en bienes nuevo de activo fijo utilizados por primera vez en México, en lugar de deducirlos conforme a los por cientos establecidos en el capítulo de inversiones de la citada ley.

En este sentido, nuestra labor es cerciorarnos que los bienes nuevos de activo fijo se hayan deducido ya sea en el ejercicio en el que se efectúa la inversión, en el que se inicie su utilización o bien en el ejercicio siguiente.

Es importante mencionar que la opción a que se refiere este capítulo, no podrá ejercerse cuando se trate de mobiliario y equipo de oficina, automóviles, equipo de

---

<sup>4</sup> Artículos 220, 221 y 221-A LISR



blindaje de automóviles, o cualquier bien de activo fijo no identificable individualmente ni tratándose de aviones distintos de los dedicados a la aerofumigación agrícola.

Por otro lado, es importante identificar en la balanza de comprobación si existen otros conceptos que tengan repercusión fiscal, como los son los anticipos a cuenta de gastos, provisiones y reservas, entre otros.

En el caso de los anticipos a cuenta de gastos, nuestra revisión consiste en verificar si cuentan con la documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio fiscal en que se pagó, así como con el comprobante que reúna los requisitos establecidos en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, el cual amparare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo; de esta manera, si cumple con todo lo anterior, podrá hacer válida su deducibilidad.

Es importante señalar que la deducción de anticipos en el año, sólo será aplicable por lo anticipos a cuenta de gastos, toda vez que de corresponder a compras o gastos que se relacionen con el costo de vetas de una sociedad, su deducción se sujetará a los lineamientos establecidos para tal caso en la sección del costo de ventas de la LISR, es decir su deducción sería al momento en que se acumulen los ingresos de las enajenaciones realizadas.

Acorde con lo dispuesto en la fracción IX del artículo 31 de la LISR, la deducción de los gastos que representen un ingreso para las personas físicas, sociedades o asociaciones civiles, así como los donativos, serán deducibles siempre que además de contar con la documentación comprobatoria correspondiente se efectúe su pago a más tardar el último día del ejercicio.

Por lo anterior, se efectúa una revisión en el pasivo de la balanza con el objeto de verificar que no se tengan saldos pendientes de pago a este tipo de personas al





cierre del ejercicio fiscal, toda vez que en caso contrario, será necesario reconocer una partida no deducible temporal que será deducible hasta al momento del pago.

Como lo establece el artículo 32 fracciones VIII y IX de la Ley del ISR las provisiones y reservas de cualquier naturaleza se consideran conceptos no deducibles; no obstante lo anterior, las reservas para fondo de pensiones o jubilaciones de personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social y de primas de antigüedad, podrán ser deducibles siempre que cumplan con los requisitos que se estipulan en el artículo 33 de la ley del ISR. De esta manera, es importante verificar en qué consisten las reservas con las que cuenta la entidad, a fin de validar su deducibilidad.

Así mismo, es necesario solicitar el soporte respectivo de las declaraciones informativas, correspondientes al financiamiento otorgado por residentes en el extranjero y sobre los pagos y retenciones al extranjero, información sobre las personas a las que les hayan entregado cantidades en efectivo por concepto de crédito al salario y pagos por salarios, e información de créditos incobrables que se dedujeron en el año de calendario inmediato anterior, a fin de verificar que se hayan presentado en tiempo, todo esto, como requisito para su debida deducción.

En el caso de las regalías, nuestra revisión consiste en verificar que estén efectivamente pagadas en el ejercicio por el que se pretenda tomar la deducción y además, que se haya retenido y enterado el ISR tratándose de pagos al extranjero y se cuente con el comprobante que reúna requisitos fiscales, todo esto de acuerdo a lo establecido en los artículos 38 y 42 fracción VII de la ley del ISR.

Así mismo, es necesario revisar que en los casos en los que existe notoria imposibilidad de cobro se den algunos de los supuestos establecidos en el artículo 31 fracción XVI de la Ley del ISR para efectos de su deducibilidad, como lo son:



i) Los montos cuya suerte principal al día de su vencimiento no excedan de \$30 mil unidades de inversión, y no se hubiera logrado su cobro en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora. Esto será aplicable tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento se encuentre entre \$5 mil y 30 mil unidades de inversión, siempre que el contribuyente de acuerdo con reglas del Servicio de Administración Tributaria (SAT) informe de dichos créditos a las sociedades de información financiera.

ii) Crédito cuya suerte principal el día de su vencimiento sea mayor a \$30 mil cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro y además el acreedor deberá informar al deudor que efectuará la deducción a fin de que el deudor acumule el ingreso, así como deberá informar al SAT de créditos incobrables deducidos en el año de calendario inmediato anterior.

iii) Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. En el primer supuesto, debe existir sentencia que declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos.

Por otra parte es importante para la determinación del ISR y para efectos de nuestra revisión, verificar que la entidad haya considerado como partidas no deducibles los siguientes conceptos:

- ✓ El ISR o IMPAC pagados por cuenta propia o de terceros.
- ✓ El 87.5% de los consumos en restaurantes, excepto los erogados por viáticos o gastos de viaje que cumplan requisitos fiscales.
- ✓ Los gastos relacionados con inversiones no deducibles. En este caso, tratándose de gastos relacionados con automóviles y aviones se podrá deducir la parte proporcional de límite deducible.



- ✓ La inversión en automóviles que exceda de \$175,000 será no deducible del contribuyente.
- ✓ Las provisiones para creación o incremento de reservas complementarias de activo o pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio; con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores.

Así mismo, consultamos el memo del cierre fiscal, conciliaciones, el archivo permanente de auditoría y el dictamen fiscal del ejercicio inmediato anterior, para estar en posibilidad de conocer los efectos fiscales del ejercicio auditado. De esta manera, también podemos verificar si se están considerando como gastos no deducibles aquellos gastos cuya fecha de expedición de la documentación comprobatoria no corresponda al año en curso, para así evitar una doble deducción de los gastos.

#### Revisión de las Pérdidas Fiscales.

Cuando las entidades amortizan pérdidas fiscales es necesario verificar que vayan acorde con lo establecido en los artículos 61, 62 y 63 de la Ley del ISR; esto es, que la pérdida fiscal se obtenga de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos, incrementándose el resultado obtenido, en su caso, con la PTU pagada en el mismo ejercicio.

En los casos en los que la PTU pagada en el ejercicio sea mayor a la utilidad fiscal de dicho ejercicio antes de disminuir la PTU, la diferencia se considerará pérdida fiscal del mismo<sup>5</sup>.

---

<sup>5</sup> Artículo 12-A del Reglamento de la Ley del ISR



Para nuestro análisis, es necesaria la revisión del dictamen fiscal del ejercicio anterior, a fin de verificar el periodo del que provienen las pérdidas fiscales, siendo que éstas prescriben después de 10 años, por lo que después de este tiempo, pierden su efecto fiscal.

Así mismo, si la entidad no disminuye en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho de hacerlo, esto para efectos del artículo 61 de la Ley del ISR.

Por otra parte, se verifica la actualización de las pérdidas fiscales cotejando los Índices Nacionales de Precios al Consumidor (INPC) utilizados contra los publicados en el Diario Oficial de la Federación.

### **3.8 Revisión del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU).**

A partir del ejercicio fiscal de 2008, entró en vigor el Impuesto Empresarial a Tasa Única (en adelante IETU), dicho gravamen pretende establecer una carga impositiva más proporcional a los contribuyentes a través de su mecánica con base en flujo de efectivo, toda vez que la base gravable de dicho impuesto resulta de la comparación entre los ingresos efectivamente cobrados y el importe de las deducciones efectivamente erogadas durante el ejercicio fiscal, debiendo efectuarse pagos provisionales a cuenta del impuesto anual atendiendo al procedimiento antes señalado.

Ahora bien, los sujetos obligados al pago de este impuesto son las personas físicas y morales, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país por los ingresos atribuibles a éste, respecto de los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, con motivo de la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes

El artículo 1 de la ley del IETU, establece que el impuesto empresarial a tasa única se calculará aplicando la tasa del 17.5%, a la cantidad que resulte de disminuir de la



totalidad de los ingresos percibidos, las deducciones autorizadas que marca esta ley. Ahora bien, a través del artículo cuarto transitorio se establece que por ejercicio fiscal de 2008 será aplicable la tasa del 16.5%.

#### Alcance de nuestra revisión.

Para efectos de nuestro análisis a los ingresos, se determina una muestra atendiendo a los ingresos más representativos de las empresas, el porcentaje de nuestra muestra es variable según el volumen de operaciones de las entidades sujetas a revisión, así el alcance de nuestras revisiones como departamento de impuestos oscila entre el 30% y 50% aproximadamente, toda vez que previamente el área de auditoría de la Firma ha efectuado su revisión y efectúa los amarres correspondiente a las cifras considerando el alcance que ellos determinan conforme a sus procedimientos de auditoría.

Así las cosas, la revisión de nuestro departamento de impuestos se efectúa bajo un enfoque conceptual, por corresponder al departamento de auditoría la revisión de los soportes documentales.

No obstante lo anterior, si como resultado de nuestra análisis o, en su caso, con motivo de los cuestionamientos planteados por el personal de auditoría, se detectan situaciones o contingencias, se efectúa un análisis adicional sobre dichos eventos, para tales efectos se analizan los contratos, facturas y todos aquellos elementos que nos permitan allegarnos de los elementos necesarios para formular una conclusión.

### **3.9 Revisión de Ingresos Acumulables.**

Una vez determinado nuestro alcance, procedemos a efectuar la selección de las partidas que deberán ser sujetas a nuestro análisis, para tales efectos con base en las balanzas de comprobación de las sociedades identificamos las partidas más



representativas a fin de validar que efectivamente los ingresos hayan sido cobrados en el ejercicio, lo anterior se verifica con base en los estados de cuenta de las sociedades.

Respecto de las partidas objeto de nuestra revisión, se evalúan los términos en que dichas actividades fueron convenidas, a fin de confirmar que se considere la totalidad del ingreso gravado que deriven de las mismas; es decir, confirmamos que el ingreso gravado se integre por el valor de la contraprestación, así como por las demás cantidades que se cobren a la parte contratante, lo anterior considerando los contratos que amparan las transacciones o, en su caso, con base en los comprobantes fiscales expedidos por las empresas.

En adición, al analizar la balanza de comprobación se verifica si las empresas efectuaron el registro de ingresos por concepto de anticipos, a fin de confirmar que las empresas efectúen la acumulación de dichos ingresos, acorde a lo señalado en el artículo 2 de la Ley del IETU.

Por último, cabe mencionar que existe una opción establecida en el decreto del 5 de noviembre de 2007, donde se permite a los contribuyentes del IETU efectuar la acumulación de sus ingresos acorde con los momentos de acumulación establecidos para el Impuesto Sobre la Renta, en cuyo caso, nuestra revisión se aboca a verificar que la opción se ejerza por la totalidad de los ingresos del contribuyente, y se acumulen las contraprestaciones atendiendo a lo siguiente:

- ✓ Al momento de expedir los comprobantes que amparen las operaciones.
- ✓ Al entregar los bienes o efectuar la prestación de los servicios.
- ✓ Cuando se cobre parcial o totalmente el monto de la contraprestación, aún cuando correspondan a anticipos.

Ingresos acumulables por extinción de obligaciones.



Cuando no existe evidencia del cobró de las contraprestaciones pactadas en los estados de cuenta, se cuestiona a nuestro departamento de auditoría la razón de lo anterior, a fin de allegarnos de evidencia suficiente que justifique el momento en que las sociedades efectuaron la acumulación de sus ingresos.

En este sentido, cabe mencionar que acorde con la fracción IV del artículo 3 de la Ley del IETU, los ingresos se obtienen cuando se cobran efectivamente las contraprestaciones correspondientes atendiendo a las reglas establecidas para tales efectos en el impuesto al valor agregado

Al respecto, el artículo 1-B de la Ley del impuesto al valor agregado, señala que se establece que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, o bien, cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Con motivo de lo anterior, se analiza si las sociedades aplicaron alguna de las formas para extinguir las obligaciones, citadas en el código civil; es decir, primeramente se confirma si las empresas celebraron convenios de compensación o remisión de deuda o, en su caso, si se originó una confusión de derechos o novación con motivo de algún evento ocurrido en particular.

Una vez que se identificó el evento, se recopilan los convenios en donde consten los términos en que se llevó a cabo la extinción de obligaciones, con lo cual se satisfizo el interés de las entidades en su carácter de acreedor, detonándose en dicho momento la obligación de acumular sus ingresos.

#### Regalías.

Asimismo, respecto de aquellos ingresos por el cobro de regalías, recibidos de partes relacionadas residentes en México o el extranjero, se confirma que la sociedad no acumule dichos ingresos según lo establecido en el artículo 3 de la Ley en la materia.



Igualmente se valida que respecto de aquellas regalías pagadas a sus partes relacionadas no se reconozca ningún efecto deducible.

#### Intereses.

Por otra parte, respecto de los intereses a cargo/favor que no formen parte de las contraprestaciones, cobrados o pagados con motivo de la celebración de esquemas de financiamiento, confirmamos que respecto de los mismos no se reconozca ningún efecto en la determinación del IETU; este análisis, cobra importancia siendo que las entidades sujetas a nuestra revisión tienen contratados créditos financieros tanto con empresas del sistema financiero y con sus partes relacionadas.

Cabe señalar, que en el caso específico de los intereses originados por la celebración de contratos de arrendamiento financiero, en primera instancia se entiende que dichos intereses forman parte de la contraprestación, inclusive se establecen en los contratos respectivos; no obstante las autoridades fiscales a través de reglas misceláneas han aclarado que los referidos cargos no deberán ser objeto del IETU por considerar que los mismos no forman parte del precio de la contraprestación. Por lo anterior, bajo una postura conservadora se revisa que nuestros clientes no reconozcan efecto alguno en IETU.

#### Ingresos exentos.

Como lo marca el artículo 4 de la ley del IETU, existen ingreso exentos del pago del impuesto, entre los cuales se encuentran aquellos que son percibidos por la Federación, las Entidades Federativas, los Municipios, los partidos, asociaciones, sindicatos, cámaras de comercio e industria, administradores de fondos o cajas de ahorro, donatarias autorizadas, aquellos que deriven de enajenaciones de partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, las actividades accidentales de personas físicas, entre otros.

#### Ingresos no acumulables.





Para concluir nuestra revisión de ingresos, se investiga con la empresa sus políticas de cobranza, lo anterior a fin de definir el alcance de nuestra revisión respecto a los ingresos correspondientes a actividades realizadas a más tardar el 31 de diciembre de 2007, cuyo cobro se efectúe en ejercicios fiscales posteriores.

Esto último, toda vez que acorde con el artículo octavo transitorio de la Ley del IETU los ingresos cobrados a partir del ejercicio de 2008, originados por actividades devengadas en ejercicios anteriores, no se considerarán afectos al pago de este impuesto.

No obstante, es importante confirmar que respecto de las citadas actividades, y para efectos del impuesto sobre la renta, las entidades en revisión no hayan optado por acumular la parte del precio cobrado en el ejercicio, tal sería el caso de los ingresos acumulados a la luz del esquema de ventas a plazos. En este supuesto, los ingresos serían acumulables para efectos del IETU con independencia de que los actividades se hayan no celebrado con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley del IETU.

### **3. 10 Revisión de deducciones autorizadas.**

#### Generalidades.

Nuestra revisión sobre las deducciones, igualmente, se lleva a cabo estableciendo una muestra atendiendo a las operaciones más representativas del ejercicio en revisión.

Como parte de nuestro análisis, verificamos que aquellas partidas seleccionadas correspondan a erogaciones que, a su vez, representen ingresos acumulables en el IETU para la persona, es decir, que exista una simetría fiscal respecto de cada transacción revisada.



En adición, se verifica que las partidas deducidas por las entidades, correspondan a erogaciones efectivamente pagadas a la fecha de su deducción. Lo anterior, atendiendo a los supuestos previamente señalados en el apartado de ingresos.

Por otra parte, si con motivo de nuestra revisión se identifican partidas cuya estricta indispensabilidad sea cuestionable o incumplan con alguno de los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, procedemos a solicitar las razones y documentación que ampare la deducción tomada por la entidad, esto último se lleva a cabo conjuntamente con nuestro departamento de auditoría.

Asimismo, respecto de aquellas sociedades que efectúen erogaciones por concepto de nómina y aportaciones de seguridad social, confirmamos que dichos pagos no formen parte de las deducciones del ejercicio; toda vez que su aprovechamiento se llevará a cabo a través de la determinación del crédito fiscal que será comentado posteriormente.

#### Erogaciones no deducibles.

De las partidas sujetas a nuestra revisión, confirmamos que las entidades no reconozcan la deducción de aquellas erogaciones, efectuadas en el ejercicio de 2007, cuyo pago se haya realizado en el ejercicio de 2008; lo anterior, atendiendo a lo señalado en el artículo noveno transitorio de la Ley del IETU.

#### Deducción Adicional.

Acorde con el artículo quinto transitorio de la Ley del IETU, es factible efectuar la deducción de aquellas inversiones adquiridas entre octubre y diciembre de 2007,



independientemente de que las mismas correspondan a erogaciones efectuadas con antelación a la entrada en vigor de este impuesto.

Para tales efectos, se confirma con nuestro departamento de auditoría que dichas inversiones correspondan a aquellas adquiridas en el periodo indicado. Asimismo, respecto de aquellos bienes sujetos a nuestro análisis se solicita la documentación que compruebe que su pago se realizó efectivamente entre los meses de octubre y diciembre de 2007, esto último en cumplimiento a lo requerido en la disposición correspondiente.

Una vez verificado lo anterior, procedemos a revisar la correcta aplicación del procedimiento establecido para tales efectos, así como de los efectos de actualización que deban reconocerse.

#### Determinación del impuesto anual y pagos provisionales.

Efectuada nuestra revisión de los ingresos y deducciones, efectuamos la revisión del procedimiento aplicado en el cálculo del IETU, tanto a nivel anual y en pagos provisionales, lo anterior siguiendo los lineamientos establecidos en los artículos 7 y 9 de la Ley en la materia.

#### **3.11 Revisión de Créditos Fiscales.**

De acuerdo a lo que marca la Ley del IETU, existen diferentes créditos fiscales aplicables en la determinación del impuesto, tales como el crédito de inversiones, el crédito nómina y aportaciones de seguridad social, el crédito de inventarios, etc. Los cuáles serán descritos a continuación, considerando aquellos créditos que en mi experiencia profesional han sido objeto de análisis.

#### Crédito fiscal de nóminas y aportaciones de seguridad social.



Acorde con los artículos 8 y 10 de la Ley del IETU, respecto de las erogaciones por concepto de sueldos y salarios y aportaciones de seguridad social, podrán acreditar contra el IETU anual o causado en pagos provisionales la cantidad que se obtenga con base en los referidos ordenamientos.

Para tales efectos, nuestra revisión consiste en verificar, conjuntamente con el departamento de auditoría, que las erogaciones por sueldos y salarios consideradas correspondan a aquellas gravadas para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Lo anterior, se confirma determinando una muestra de los empleados con niveles de ingresos superiores, toda vez que en estos supuestos es factible evidenciar que las entidades consideren razonablemente el valor de las erogaciones gravadas en los términos de la Ley del ISR. No obstante lo anterior, se determina una muestra menor respecto de aquellos trabajadores de salario mínimo.

Al respecto, nuestra área de auditoría nos proporciona los cálculos determinados por las sociedades para efectos del cálculo de su retención del ISR. Así las cosas, se verifica que los límites de exención previstos en el artículo 109 de la Ley del ISR hayan sido correctamente cuantificados y, por ende, la diferencia gravada constituiría el monto afecto al cálculo del crédito fiscal en IETU.

Respecto al importe de las aportaciones de seguridad social, previa validación de nuestro personal de auditoría, confirmamos que se haya efectivamente realizado el pago de las mismas.

Asimismo, confirmamos que respecto de los empleados objeto de nuestra revisión, las empresas hayan efectuado el entero de las retenciones de ISR y, en su caso, se hayan pagado las cantidades por subsidio al empleo.



Por último, validamos el procedimiento aplicado por las empresas en relación con el cálculo del crédito fiscal en análisis, cuya determinación se señala en breve:

	Salarios y prestaciones gravadas
Más	
	<u>Aportaciones de seguridad social pagadas</u>
Igual	
	Resultado
Por	
	<u>Tasa (en 2008) 16.50%</u>
Igual	
	Crédito fiscal por salarios y aportaciones de seguridad social

Crédito fiscal por ISR propio.

En adición, respecto del acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta verificamos que las cantidades aprovechadas por las entidades, correspondan a aquellas que hayan sido efectivamente pagadas, lo anterior con base en las declaraciones que amparen dicha situación y, previa, validación de los cálculos del ISR.

Crédito fiscal por inversiones.

El artículo sexto transitorio de la Ley del IETU, permite determinar un crédito fiscal sobre aquellas inversiones deducibles ara ISR, debiendo determinarse dicho crédito sobre el saldo pendiente de deducir al 31 de diciembre de 2007; únicamente respecto de aquellas inversiones adquiridas entre el 1 de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007.



Para tales, inicialmente validamos el saldo pendiente por deducir al 31 de diciembre de 2007, actualizado por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido entre el mes de adquisición y hasta el mes de diciembre de 2007.

Realizado lo anterior, revisamos que el saldo por deducir actualizado sea considerado correctamente en la determinación del crédito conforme al procedimiento señalado en la referida disposición.

Respecto de aquellos bienes considerados en el crédito, validamos que las empresas no consideren activos que, previamente, hayan sido incluidos en el cálculo del valor de la deducción adicional de inversiones, a fin de evitar cualquier doble aprovechamiento.

Por otra parte, como parte de nuestra revisión confirmamos que los activos sujetos al cálculo del crédito fiscal no hayan sido enajenados o dados de baja en el ejercicio de 2008, en cuyo caso, las empresas deberán eliminar el efecto de aquellos activos dados de baja al cierre, en este caso, del ejercicio de 2008.

#### Crédito fiscal por inventarios.

El Decreto publicado el 5 de noviembre de 2007, otorga un estímulo fiscal a aquellos contribuyentes que al 31 de diciembre de 2007 presenten saldos en sus inventarios de materias primas, productos semi-terminados y productos terminados.

Para tales efectos, nuestra labor consiste en validar que el valor considerado de dichos inventarios, corresponda al monto manifestado en el dictamen fiscal o última declaración anual del ejercicio de 2007. Lo anterior, entendiendo que dichos inventarios fueron verificados en su momento por nuestro departamento de auditoría.



*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera”*

---

Confirmado lo anterior, verificamos la razonable determinación del crédito en los términos dispuestos para tales efectos en el Decreto en mención.

Considerando los elementos antes descritos, nuestro departamento de impuestos emite sus comentarios referentes a la razonabilidad de las cifras cuantificadas por las sociedades y, en su caso, dejamos plasmadas nuestras observaciones para que las empresas procedan a su corrección o nos proporcionen los elementos que consideren suficientes para justificar los procedimientos aplicados, todo lo anterior, siempre debiendo estar dentro del marco de las disposiciones fiscales.



# **Aportaciones y Conclusiones.**





## **Aportaciones.**

Al concluir nuestra revisión anteriormente descrita, procedemos a emitir un reporte con nuestros comentarios y sugerencias, a fin de que las sociedades efectúen los cambios y correcciones tendientes a determinar sus cifras fiscales de una forma más razonable.

Por otra parte, el objeto de nuestras revisiones es detectar o, en su caso, prever eventuales contingencias que se puedan presenten en las compañías como resultado de inconsistencias sin dolo o por la aplicación de criterios e interpretaciones agresivas adoptados por las entidades.

En adición, nuestro análisis pretende identificar áreas de oportunidad para las empresas, a fin de proponer estrategias que permitan optimizar la carga impositiva en nuestros clientes.

## **Conclusiones.**

En base a los conocimientos adquiridos en el ámbito fiscal, se concluye que las contribuciones van encaminadas a la contribución del gasto público, clasificándose en lo que son los impuestos, las aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

En este sentido, las empresas manufactureras, están obligadas como personas morales a dicha contribución; de esta manera nuestra función como consultores, es el asesoramiento y el proporcionar la ayuda necesaria a las empresas para permitir un eficiente cumplimiento con las regulaciones tanto locales como internacionales.



*“ Análisis sobre la razonabilidad de las cifras al cierre del ejercicio fiscal de 2008 en una empresa manufacturera”*

---

Sin duda, una de las problemáticas que mayormente enfrentan las empresas al día de hoy, es la entrada en vigor del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), toda vez que tuvo una afectación en materia administrativa y tributaria.

Dicho impuesto, pretende establecer una carga impositiva más proporcional a los contribuyentes a través de su mecánica con base en flujo de efectivo, pudiendo aplicar ciertos créditos fiscales establecido en la ley en materia.

Durante este ejercicio, se han presentado diversos cuestionamientos respecto del cálculo de este nuevo impuesto, por lo que nos hemos dado a la tarea de investigar áreas de oportunidad para las empresas, a fin de aminorar la carga impositiva de este impuesto.