



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE COMERCIO Y ADMINISTRACION

LA IMPORTANCIA DE LOS ASPECTOS FISCALES
EN UNA EMPRESA

TESIS Que para obtener el título de Contador Público presenta:

Antonio R. Velasco Núñez



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.

LA IMPORTANCIA DE LOS ASPECTOS FISCALES

EN UNA EMPRESA

I N D I C E

Prólogo

Capítulo I

	<u>Hoja</u>
Los aspectos fiscales y las empresas	1
Porqué son necesarios los impuestos	6
Porqué es necesario que las empresas cum plan con sus obligaciones fiscales	7
El Contador Público y los aspectos fiscales	11

Capítulo II

La Organización como elemento de la admi- nistración de una empresa	15
Las funciones de la administración	18
Los aspectos fiscales dentro de la función financiera de la administración	22

Capítulo III

La planeación como elemento para proveer el cumplimiento con las obligaciones fiscales	27
La vigilancia por parte de la administración en el cumplimiento de las obligaciones fis- cales	61

Conclusiones

Bibliografía

P r ó l o g o

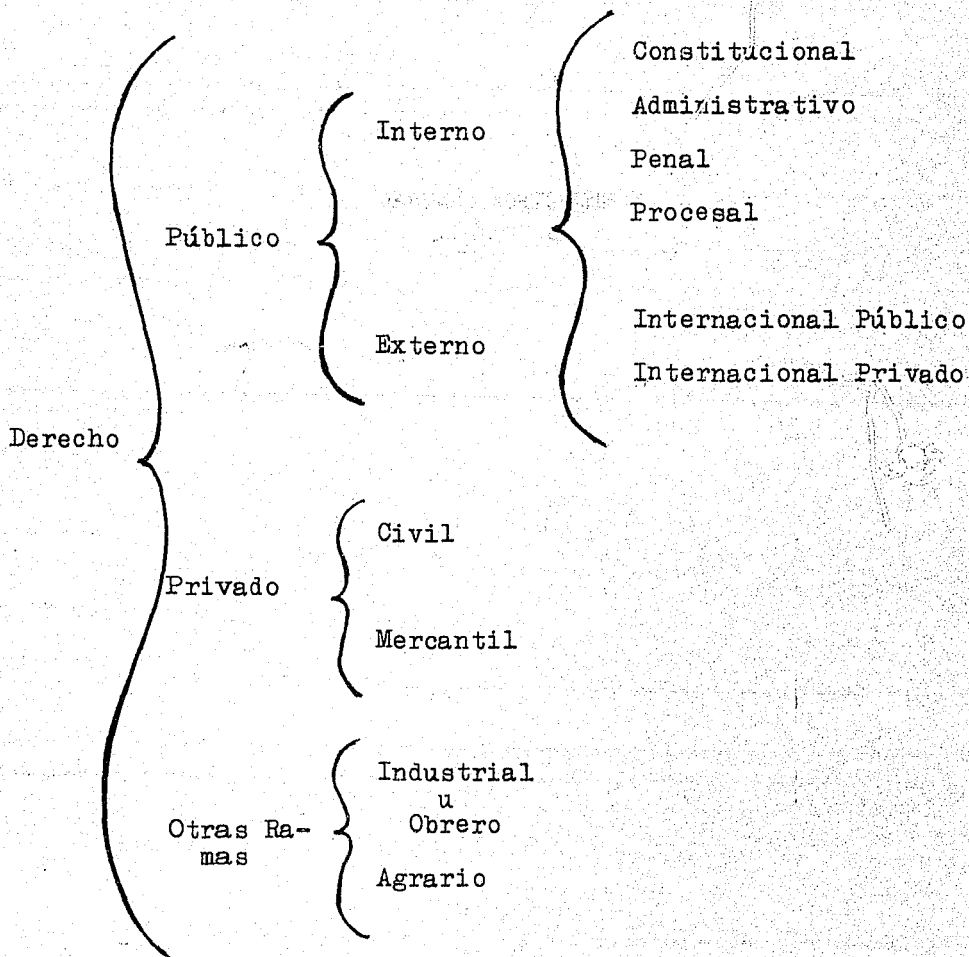
El cumplimiento adecuado con las obligaciones fiscales por parte de las empresas, es la derivación de una administración bien definida. Consecuentemente, la contabilidad, como parte integrante de la administración, tiene vital importancia en la determinación de las bases sujetas al régimen tributario de los negocios.

En la presente tesis se desarrolla un estudio tendiente a mostrar la relación entre las funciones de la contabilidad y los aspectos fiscales.

No es mi intención tratar en la presente tesis todos los impuestos actualmente en vigor en México, debido a la variedad de los mismos, sino hacer resaltar la importancia que tiene en los negocios la buena administración, para el debido cumplimiento con sus obligaciones fiscales.

"LOS ASPECTOS FISCALES Y LAS EMPRESAS"

Nuestro país se ha organizado en un régimen de derecho, cuya definición es difícil de efectuar en virtud de que los mismos tratadistas no han podido llegar a un acuerdo. Para su descripción a continuación se efectúa una clasificación del derecho mexicano desde el punto de vista objetivo:



En los Estados Unidos Mexicanos, la constitución de la República es la ley fundamental y todas las demás disposiciones legales deben quedar subordinadas a ella, en vista de lo cual y a pesar de cualquier disposición en contrario, no pueden contravenirla ni derogarla.

Como consecuencia de esta jerarquía de leyes, el derecho administrativo se encuentra sujeto al de la Constitución, en virtud de que de él emana y dentro del derecho administrativo se encuentra comprendido el derecho fiscal, que regula entre otros conceptos, la relación entre los sujetos de los impuestos y el Estado.

El Código Fiscal vigente en su artículo segundo define a los Impuestos como sigue: "Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos". A continuación se efectúa un análisis sencillo del concepto antes descrito.

Es una prestación.- Esto significa que el impuesto se obtiene sin que implique ninguna obligación directa del estado a favor del causante, porque el sujeto del impuesto, que puede ser una persona física o moral, al pagarlo no recibe a cambio algo tangible (como es el caso de los derechos), sino que recibe en forma indirecta por parte del Estado una gran variedad de servicios públicos, entre otros: el de policía, la instrucción pública, las obras públicas, etc..

Fijados en dinero o en especie.- Dentro de las atribuciones del Estado está la facultad de imponer las cargas tributarias a los sujetos pasivos, ya sea en especie o dinero según lo juzgue conveniente.

De carácter general y obligatorio a cargo de personas físicas y morales.- Porque al expedirse la ley no se hace la titularidad del sujeto en forma individual o personal, sino que en forma general recae la obligatoriedad de su observancia en todas aquellas personas físicas o morales, cuya situación coincida con lo que la ley señala como un hecho generador de un crédito fiscal.

El Artículo 31 Constitucional establece que son obligaciones de los mexicanos:

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

El contenido de este artículo lo podemos analizar en la siguiente forma:

- a) Establece la obligación, para todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos.
- b) Reconoce que las entidades que tienen derecho a percibir impuestos son la Federación, El Estado y el Municipio.
- c) Que el Estado y Municipio sólo pueden gravar a las personas residentes dentro de su territorio

- d) Que los impuestos se deben establecer por medio de las leyes expedidas conforme lo establece la propia constitución.
- e) Que los impuestos se establecen para cubrir los gastos públicos.
- f) Que deben reunir las condiciones de equidad y proporcionalidad indispensables en toda carga tributaria.

En las relaciones tributarias intervienen invariablemente dos clases de sujetos, que se denominan, sujeto activo y sujeto pasivo.

Sujetos activos son los que tienen el derecho a exigir el pago de los tributos, tales como la Federación, las entidades federativas y los Municipios. Sin embargo, este derecho no tiene la misma amplitud para todos los sujetos; la Federación y las entidades locales (salvo algunas limitaciones Constitucionales y algunas limitaciones a los estados sobre impuestos privativos para la Federación), pueden establecer los impuestos que consideren necesarios para cubrir sus presupuestos. En cambio el municipio no puede fijar por sí los impuestos municipales, sino que éstos son fijados por las legislaturas de los Estados y el Municipio sólo tiene la facultad de recaudarlos.

El Código Fiscal vigente en su artículo número trece define al sujeto pasivo como sigue:

"Sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera, que, de acuerdo con las

leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal". "También es sujeto pasivo cualquiera agrupación que constituya una unidad económica diversa de la de sus miembros. Para la aplicación de las leyes fiscales, se asimilan estas agrupaciones a las personas morales".

De acuerdo con la definición antes descrita, es sujeto pasivo la persona cuya situación coincida con lo que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, es decir, quien realiza el acto, o produce, o es dueño del objeto que la ley toma en consideración al establecer el gravamen.

Sin embargo, existe otro sujeto que interviene en los elementos de los impuestos que se encuentra ignorado por el texto legal, aún cuando el legislador deba tomarlo en cuenta al establecer el gravamen, pero sin hacer referencia directa en la ley. Este sujeto está constituido por el pagador del impuesto y es aquél que en virtud de diversos fenómenos a que están sometidos los impuestos, paga en realidad el gravamen, porque será su economía la que resulte afectada con el pago, como sucede con los impuestos indirectos.

Como se puede apreciar, las empresas se encuentran sujetas a distintas cargas tributarias, cuando se colocan en las situaciones que las leyes preven, de tal manera que normalmente están manteniendo la personalidad de sujetos pasivos, o en su caso, de sujeto pagador del impuesto.

PORQUE SON NECESARIOS LOS IMPUESTOS

El cumplimiento por parte del Estado con sus funciones públicas en beneficio de la colectividad, implican necesariamente gastos que éste debe atender procurándose los recursos pecuniarios indispensables. Dichos recursos principalmente los obtiene el Estado por virtud de un acto unilateral del poder público, obligatorio para los particulares, que constituye una colaboración forzosa denominada impuestos.

En otros términos, el impuesto constituye la forma normal de que el Estado dispone para proveerse de los fondos que necesita.

En realidad, el fundamento básico de la obligación tributaria, es que el Estado tiene a su cargo tareas, atribuciones que le han sido impuestas por la colectividad y que necesita medios económicos para realizarlas. Es decir, la justificación o el fundamento no es sólo la necesidad de dinero, - sino que propiamente, la existencia de atribuciones y de tareas a cargo del Estado, explican esa necesidad de recaudación.

PORQUE ES NECESARIO QUE LAS EMPRESAS CUMPLAN
CON SUS OBLIGACIONES FISCALES

El Código Fiscal vigente distingue dos clases de responsabilidades, que son: directa y solidaria.

La responsabilidad directa la tiene la persona cuya situación coincida con la señalada por la Ley como hecho generador del crédito fiscal, es decir que se encuentra en la situación que dá nacimiento al crédito. Puede ser el propietario o productor de la cosa a el que realiza el acto gravado, pero también puede tener este carácter su sucesor. Podemos distinguir en esta clase de responsabilidad directa los siguientes casos:

a) Cuando existe un solo responsable y en consecuencia toda la responsabilidad es de él, que es el caso más frecuente.

b) Cuando existen varios responsables directos y cada uno de ellos es entonces responsable por sí y por los demás. Como ejemplo se pueden citar a los copropietarios o coposeedores y a quienes efectúen o expidan ciertos actos o documentos sujetos al impuesto del timbre.

c) Cuando se adquiere la responsabilidad directa por sucesión. Como ejemplo se puede citar a la sucesión por caso de muerte, por acuerdo entre vivos (donación) y por fusión de sociedades.

Sujetos pasivos con responsabilidad solidaria.- La regla general es que con fines de control tributario, las leyes establecen esta responsabilidad para terceras personas, a quienes se imponen ciertas obligaciones que en caso de no cumplirse provocan tal responsabilidad solidaria. A continuación se mencionan los siguientes casos ejemplificativos:

1. Las personas a quienes se imponga la obligación de retener o recaudar créditos fiscales a cargo de terceros, como en el caso:

- a) Del impuesto sobre Productos del Trabajo que debe retener el patrón al pagar las remuneraciones al trabajador.
- b) De la cuota obrera del Instituto Mexicano del Seguro Social que también debe retener el patrón.
- c) De pagos a empresas o personas físicas extranjeras no domiciliadas en el país, con cuya intervención las referidas empresas o personas desarrollen en el territorio nacional actividades que den lugar a ingresos gravables de acuerdo con la Ley (Artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta).

2. Quienes manifiestan su voluntad de asumir tal responsabilidad.

3. Quienes deban recabar documentos en los que conste el pago en estampillas, si no cumplen con esta obligación.

4. Los propietarios de negociaciones comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o pesqueras, créditos o concesiones respecto de las prestaciones fiscales que en cualquier tiempo se hubieren causado en relación con dichas negociaciones créditos o concesiones, sin que la responsabilidad exceda del valor de los bienes.

Si los sujetos de un crédito fiscal, no dan cumplimiento adecuado y oportuno a sus obligaciones tributarias, se encuentran sujetas a las sanciones administrativas que proceda, sin perjuicio de que se les exija el pago de las prestaciones - fiscales respectivas, de recargos en su caso y de las penas que impongan las autoridades fiscales cuando se incurra en responsa**u** bilidad penal.

El mismo Código Fiscal preve una serie de casos de infracciones en que pueden incurrir los sujetos de los impuestos señalando al mismo tiempo las sanciones correspondientes. Cuando estima que la infracción cometida es leve y que no ha te nido como consecuencia la evasión del impuesto, se impondrá el mínimo de la sanción que corresponda, apercibiéndole al infrac tor de que se le castigará como reincidente si volviera a incu rrir en la infracción. Otras infracciones pueden ser continuas y provocar evasión fiscal que se sanciona con multas que pueden ser sumamente gravosas. Consecuentemente, deben evitarse todas estas infracciones leves o graves, ya que se sancionan con mul tas que originan una erogación adicional para el sujeto pasivo en detrimento de su patrimonio.

Nuestro Código Fiscal, preve situaciones en las cuales la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se abstendrá de imponer sanciones, caso que se presenta cuando se incurre en una infracción por hechos ajenos a la voluntad del infractor, a causa de fuerza mayor o de caso fortuito, o cuando se enteren en forma espontánea los impuestos o derechos no cubiertos dentro de los plazos señalados por las disposiciones fiscales.

En otras ocasiones, no se cumple con la ley en forma adecuada u oportuna, porque los sujetos pasivos de un crédito fiscal obran con dolo o de mala fé, caso en que nuestro Código Fiscal les impone sanciones más fuertes e inclusive, los puede reputar como delitos penales.

Por lo anteriormente expuesto, se puede concluir, - que el cumplimiento adecuado y oportuno de las obligaciones fiscales, por parte de los sujetos pasivos, implicará automáticamente una mejor actuación por parte del Estado en todos sus campos, así como para el sujeto una determinación correcta y equitativa en el pago de sus impuestos.

EL CONTADOR PUBLICO Y LOS ASPECTOS FISCALES

La profesión de Contador Público no obstante sus pocos años de existencia en México, ha ocupado un lugar preponderante en el mundo de los negocios como resultado de su ética y eficiencia profesional, así como por una constante lucha en mejorar las técnicas contables existentes.

Actualmente los servicios de este profesional son requeridos constantemente por los hombres de empresa, tanto como ejecutivos de las mismas, como prestando servicios profesionales independientes.

El Contador Público recibe una preparación académica suficiente sobre aspectos contables y legales, y dentro de estos últimos, tienen una especial preponderancia los conocimientos fiscales, pues serán indispensables para que desarrolle su actividad profesional y eficientemente. El cumplimiento con las obligaciones tributarias, está íntimamente ligado con el control y la contabilización de las operaciones en las empresas, puesto que en la gran mayoría de los casos, será la fuente de información para formular las declaraciones y enterar los impuestos. En consecuencia, por su capacidad para captar en conjunto los aspectos contables y fiscales, es una práctica usual que sean contadores públicos los que auxilien a las empresas en materia fiscal.

Las actividades del Contador Público en relación con los aspectos fiscales de las empresas, dependiendo de la naturaleza de los servicios que desarrolle y/o le soliciten las empresas, pueden clasificarse como sigue:

- a) Como funcionario
- b) Como asesor fiscal
- c) Como Contador Público que va a emitir una opinión independiente sobre los estados financieros.

Dentro de la primera clasificación, se pueden presentar dos situaciones:

Funcionario con intervención directa, que será el que como especialista, asuma dentro de la empresa la responsabilidad en el cumplimiento adecuado y oportuno de todas y cada una de las obligaciones tributarias de la misma.

Funcionario con diversas atribuciones y entre ellas estará la labor de vigilancia y supervisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias, pero sin intervención directa.

Como asesor fiscal.-- Dentro de los despachos de Contadores Públicos, así como en los de abogados, existe una tendencia a formar un departamento de impuestos, que entre otras de sus funciones, se encargue de prestar un asesoramiento técnico fiscal, tanto a sus miembros como a la clientela del mismo, en todas aquellas situaciones fiscales que juzguen pertinentes los interesados.

Como Contador Público independiente.- Una de las actividades básicas de la profesión, sin discusión alguna, es cuando actúa como profesional independiente, ya que al llevar a cabo el examen de los estados financieros, lo efectúa desde un punto de vista imparcial, en virtud de no tener ninguna ingerencia directa en la administración del negocio, por lo tanto, la opinión que externa de los estados financieros en conjunto, no únicamente son aprovechados por las personas que contrataron sus servicios, sino que, también por todas aquellas personas que tengan o no ingerencia en el negocio.

El Estado observando las cualidades que se reúnen en un Contador Público independiente, determinó la posibilidad de que las empresas pudieran utilizar los servicios independientes de un Contador Público, en beneficio de los sujetos activos y pasivos de los impuestos y el dictamen que emite sobre los estados financieros de los sujetos pasivos de los impuestos, se tendrá por cierto para efectos fiscales, siempre y cuando reúna ciertas características especiales.

Por lo anterior puede apreciarse que la aceptación del profesional independiente, no únicamente se ha extendido en el campo de los negocios, sino también en el Estado.

Esta facultad que se ha conferido al Contador Público independiente por parte del Estado, se encuentra contenida en el Código Fiscal de la Federación, que a continuación se transcribe.

Los hechos afirmados en los dictámenes que formulen contadores públicos sobre los estados financieros y su relación con las declaraciones fiscales, se presumirán ciertos,

salvo prueba en contrario, si se reúnen los siguientes requisitos:

1. Que el Contador Público que dictamine esté registrado en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Se inscribirá para estos efectos a las personas de nacionalidad mexicana que tengan título de Contador Público registrado en la Secretaría de Educación Pública y que sean miembros de un colegio de Contadores reconocido por la misma Secretaría.

2. Que el dictamen se formule de acuerdo con las disposiciones fiscales y, en su defecto, conforme a las normas y procedimientos de auditoría generalmente aceptados. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cerciorarse mediante revisión y pruebas selectivas del cumplimiento de esta fracción.

Las opiniones o interpretaciones contenidas en los dictámenes, no obligan a las autoridades fiscales, las que podrán ejercer directamente sus facultades de vigilancia y comprobación sobre los sujetos pasivos o responsables solidarios y expedir las liquidaciones de impuestos omitidos que correspondan.

CAPITULO II
LA IMPORTANCIA DE LOS ASPECTOS FISCALES
EN LAS EMPRESAS

La Organización como elemento de la
administración de una empresa.
Las funciones de la Administración.
Los aspectos fiscales dentro de la
función financiera de la Adminis-
tración.

LA ORGANIZACION COMO ELEMENTO DE LA ADMINIS-
TRACION DE UNA EMPRESA

El concepto de Organización es definido por el Lic. Federico Mantilla Montiel como sigue: "La organización como estructura de las actividades humanas y como dinámica de su orden para la acción, es un medio diseñado para facilitar la combinación más eficiente de los recursos y lograr los fines de la administración.

Los recursos con que una empresa cuenta, sean materiales, técnicos o humanos, deben estar dispuestos de tal manera que alcancen la máxima productividad y un orden que asegure plena eficiencia.

La organización es, por lo tanto, una estructura ordenada para un trabajo más productivo. La naturaleza de este orden es estructural."

En la estructura orgánica, las sociedades mercantiles el órgano supremo es la asamblea de accionistas, la cual puede ser ordinaria y extraordinaria, y a través de ellas se toman decisiones que influyan en la organización de la empresa. A continuación se mencionan algunas de estas decisiones.

1. Nombrar y remover:

- a) Al administrador, o consejo de administración.
- b) Al comisario

- c) Al gerente general, en su caso
 - d) Auditor externo
2. Discutir, aprobar o modificar los estados financieros, una vez que el comisario haya presentado su informe y en su caso tomar las medidas que se juzguen necesarias.
 3. Disolución anticipada de la sociedad, decretar aumentos y/o disminuciones de capital, disponer de las utilidades en su caso, y cualquier otra modificación al contrato social.

La asamblea general de accionistas pone en manos del consejo de administración y/o administrador único, la buena marcha de la empresa, con los recursos humanos, técnicos y materiales de que dispone, para que con la combinación más eficiente de ellos, se logren los fines deseados para los cuales fue creada la empresa. Por lo tanto, la administración deberá fijar las políticas a seguir para lograr los objetivos deseados, considerando las funciones básicas necesarias agrupadas en departamentos, (atendiendo a su importancia) y estos a su vez en puestos tomando en consideración inclusive, la autoridad que debe existir entre los mismos departamentos, así como la coordinación de los mismos, de tal manera que logrando estos objetivos se establezca una jerarquización de responsabilidades.

La administración es el medio por el cual se da efecto al objeto social de una empresa. A continuación se muestra

un detalle de las funciones que generalmente son aplicables para lograr tal objeto.

LAS FUNCIONES DE LA ADMINISTRACION

Según el "Common Body of Knowledge Required by Professional Management Consultants," la estructura funcional básica de una empresa comprende las siguientes funciones y subfunciones.

FUNCIONES BASICAS

SUBFUNCIONES

- | | |
|-------------------------------|---------------------------------------|
| 1. Investigación y desarrollo | a) Investigación |
| | b) Desarrollo |
| | c) Ingeniería del producto |
| 2. Producción | a) Ingeniería de la planta |
| | b) Ingeniería Industrial |
| | c) Compras |
| | d) Planeación y control de producción |
| | e) Manufactura |
| | f) Control de calidad |
| 3. Mercado | a) Investigación de mercados |
| | b) Publicidad |
| | c) Promoción de ventas |
| | d) Planeación de ventas |
| | e) Administración de ventas |
| | f) Operaciones de ventas |
| | g) Distribución física |

FUNCIONES BASICAS

SUBFUNCIONES

4. Finanzas

- a) Planeación financiera
- b) IMPUESTOS
- c) Relaciones financieras
- d) Custodia de fondos
- e) Crédito y cobranzas
- f) Seguros

5. Control

- a) Contabilidad general
- b) Contabilidad de costos
- c) Planeación y presupuestos
- d) Auditoría
- e) Sistemas y procedimiento

6. Personal

- a) Contratación
- b) Sueldos y salarios
- c) Relaciones industriales
 - 1. Comunicaciones
 - 2. Relaciones obrero-patronales
 - 3. Reglamento interior de trabajo
- d) Organización planeación y desarrollo
 - 1. Planeación de la organización
 - 2. Normas de desarrollo
 - 3. Entrenamiento
- e) Servicio a empleados

FUNCIONES BASICAS

SUBFUNCIONES

- | | |
|------------------------|------------------------------------|
| | 1. Servicios médicos |
| | 2. Recreación |
| | 3. Servicios personales |
| | 4. Seguridad |
| 7. Relaciones externas | a) Comunicación e informa-
ción |
| 8. Secretarial y Legal | a) Secretarial |
| | b) Legal |

Existe la clasificación tradicional que consiste en considerar únicamente tres clases de funciones básicas relativas a producción, ventas y finanzas. Recientemente se ha pensado en las relaciones públicas de la empresa como una función específica adicional.

Sea cual fuere la clasificación en la que se ordene a las funciones, en el presente estudio se ha concluido que la función de finanzas, pertenece al grupo de las funciones básicas, ya que así la han reconocido todos los expertos en la materia, en virtud de que la influencia que ejerce en todas las demás funciones y/o subfunciones, es definitiva.

Dentro de finanza se encuentra comprendida como subfunción la de impuestos, que a su vez, también tiene influencia considerable en la mayoría de las demás funciones y/o subfunciones dentro de la organización de una empresa.

Para que esta subfunción de impuestos, cumpla con los objetivos que le son relativos (cumplimiento adecuado y oportuno con las obligaciones tributarias), es necesario la definición de políticas y de diseño de procedimientos para lograr dichos objetivos.

Es necesario enfatizar que también se deben establecer en los procedimientos las medidas de vigilancia requeridas para comprobar el cumplimiento de las políticas prescritas.

Generalmente el costo por impuesto representa una partida importante en relación a la utilidad de un ejercicio determinado, por lo tanto, las decisiones de la administración en relación con las obligaciones tributarias de la empresa, deben ser estudiadas cuidadosamente, así como también las decisiones que se tomen en relación con otras áreas de la administración que puedan tener un reflejo en el campo impositivo.

En consecuencia, la atención adecuada de los aspectos fiscales dentro de la función financiera, es una actividad propia de la administración, según se podrá apreciar en los párrafos siguientes:

LOS ASPECTOS FISCALES DENTRO DE LA FUNCION
FINANCIERA DE LA ADMINISTRACION

El funcionario con intervención directa, como ya se hizo referencia, será el que asuma la responsabilidad del cumplimiento adecuado y oportuno de todas y cada una de las obligaciones tributarias de la empresa. Para tal objeto tendrá que determinar perfectamente el régimen Fiscal Federal, Local y Municipal a que la compañía se encuentre sujeta. Al determinarlo, deberá tener en mente las posibilidades para obtener alguna exención conforme a la Ley de Fomento de Industrias Nuevas y necesarias, la Ley de Fomento Industrial del Estado en que radique la empresa, decretos presidenciales especiales y demás posibilidades que se encuentren previstas en las propias leyes, de manera que pueda proyectar las necesidades contables y de información que en estos casos puedan requerirse.

Con esta información estudiará el sistema de contabilidad para ver que de él, se puedan obtener los datos necesarios que le servirán de base para rendir la información a las autoridades tributarias correspondientes y la determinación de las bases para el pago de los impuestos. Esto no quiere decir, que el sistema de contabilidad que exista o se implante en una empresa, debe tender únicamente a cumplir con los aspectos fiscales, sino que además de rendir esta información y la que la gerencia necesita, correcta y oportunamente para la buena marcha del negocio.

LOS ASPECTOS FISCALES DENTRO DE LA FUNCION
FINANCIERA DE LA ADMINISTRACION

El funcionario con intervención directa, como ya se hizo referencia, será el que asuma la responsabilidad del cumplimiento adecuado y oportuno de todas y cada una de las obligaciones tributarias de la empresa. Para tal objeto tendrá que determinar perfectamente el régimen Fiscal Federal, Local y Municipal a que la compañía se encuentre sujeta. Al determinarlo, deberá tener en mente las posibilidades para obtener alguna exención conforme a la Ley de Fomento de Industrias Nuevas y necesarias, la Ley de Fomento Industrial del Estado en que radique la empresa, decretos presidenciales especiales y demás posibilidades que se encuentren previstas en las propias leyes, de manera que pueda proyectar las necesidades contables y de información que en estos casos puedan requerirse.

Con esta información estudiará el sistema de contabilidad para ver que de él, se puedan obtener los datos necesarios que le servirán de base para rendir la información a las autoridades tributarias correspondientes y la determinación de las bases para el pago de los impuestos. Esto no quiere decir, que el sistema de contabilidad que exista o se implante en una empresa, debe tender únicamente a cumplir con los aspectos fiscales, sino que además de rendir esta información y la que la gerencia necesita, correcta y oportunamente para la buena marcha del negocio.

Lo que se trata de indicar es, que sin perderse de vista los objetivos de control y de información que necesita la gerencia o la administración del negocio, el sistema contable esté de tal manera proyectado, que a su vez pueda obtenerse la información que tendrá que rendirse a las autoridades fiscales correspondientes. Para alcanzar el objetivo antes mencionado, es muy conveniente que el responsable en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, defina oportunamente la información que se requerirá para efectos fiscales, de tal manera que quien proyecta la implantación del sistema contable, considere cuales son las necesidades de información de la empresa y la forma más eficiente de obtenerla.

Una vez que se ha determinado el régimen fiscal a que se encuentra sujeta la empresa y los datos para su obtención, deberá vigilarse el adecuado cumplimiento de las obligaciones derivadas de dicho régimen fiscal, para lo cual el funcionario responsable formulará un calendario de obligaciones fiscales. Además deberá efectuar un presupuesto mensual de las erogaciones que por concepto de impuestos se tendrán que efectuar, atendiendo a la naturaleza de los mismos, es decir, a cargo de empresa o de retención, ya sean federales, locales o municipales.

El pago oportuno y correcto de los impuestos, implicará necesariamente la vigilancia de los desembolsos que se tengan que efectuar, para evitar el pago de cantidades superiores a las que en definitiva debe soportar la empresa por concepto de impuestos, que además de restarle recursos le implicarán posteriormente un costo adicional en obtener la devolución y/o com

pensación del impuesto pagado en exceso.

La labor del Contador Público responsable del cumplimiento adecuado y oportuno de las obligaciones tributarias, no termina con la determinación del régimen fiscal, la formulación del calendario de obligaciones fiscales, la elaboración del presupuesto mensual de pago de los impuestos etc. Sino que además tendrá que efectuar un estudio de todas las políticas que la administración del negocio haya tomado o piense tomar con objeto de determinar las repercusiones tributarias a que puedan dar lugar en materia impositiva, ya sea como aumento de cargas tributarias a cargo de la empresa u obligaciones de retención y entero de impuesto, a cargo de terceros.

La administración de la empresa debe consultar la opinión del funcionario responsable de las obligaciones tributarias cuando se proyecten efectuar innovaciones o cambios a las políticas prescritas, las cuales pueden ser de diversos órdenes, tales como celebración de contratos, nuevas inversiones de capital, (el cual puede ser propio o extraño), cambio de políticas de venta, inversiones en otras empresas, elaboración de nuevos productos, prestaciones al personal aceptadas en contrato colectivo de trabajo (seguro, impuesto, etc.), cambio en las políticas de compra, cambios de sistemas de depreciación, políticas relativas a la creación o modificación en base de incremento a las cuentas complementarias de activo y las provisiones de pasivo etc., en virtud que todas estas innovaciones y/o cambios que se presenten en una empresa, indiscutiblemente tendrán una repercusión en el campo impositivo. Por lo tanto, el Contador

Público deberá efectuar un estudio detallado de todas y cada una de estas operaciones, con el objeto de precisar los efectos fiscales que se pudieran presentar y la valuación de los mismos en materia impositiva.

Debe tener especial atención en que no se presenten gastos que para efectos fiscales sean considerados como no deducibles, ya que además de ser una erogación para la compañía, representará un costo adicional en materia impositiva que puede ascender hasta el 42% de los mismos.

Cuando a este funcionario se le presenten situaciones difíciles o en las que no tenga una plena seguridad sobre la forma en que deben resolverse, deberá acudir a personas especializadas en la materia, con el objeto de no tomar una decisión incorrecta al problema presentado. Las fuentes a que puede acudir, serán internas o externas, como sigue:

Fuentes Internas

Departamento legal

Otros contadores públicos

Despachos de contadores públicos

Fuentes Externas

Despacho de abogados

Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Otros especialistas en la materia

En empresas con utilidades importantes (millones de pesos), el Estado toma una participación aproximadamente del cuarenta y ocho por ciento de las mismas (por concepto de impuesto sobre utilidades e impuesto sobre dividendos), y se distribuye

ye un ocho por ciento, también aproximadamente, por concepto de participación de utilidades al personal. Esto significa que de las utilidades que arrojan los libros, los accionistas tendrán derecho a una participación aproximadamente del cuarenta y cuatro por ciento después de haber liquidado los impuestos respectivos y la participación al personal; por lo que puede apreciarse, la carga contributiva de las empresas es muy elevada, sin considerar otros impuestos (sobre ingresos, producción, remuneraciones a trabajadores, etc.), por lo que es indispensable se ejerza una vigilancia y supervisión en este campo, de manera que se procuren todas las posibilidades honestas y legales para ahorrar en el pago de impuestos, así como que se evite en lo absoluto, cualquier pago en exceso que afecte más aún el patrimonio de las empresas.

CAPITULO III

LA IMPORTANCIA DE LOS ASPECTOS FISCALES EN UNA EMPRESA

La planeación como elemento para proveer el cumplimiento con las obligaciones fiscales.

La vigilancia por parte de la administración en el cumplimiento de las obligaciones fiscales

LA PLANEACION COMO ELEMENTO PARA PROVEER
EL CUMPLIMIENTO CON LAS OBLIGACIONES FISCALES

Determinación del régimen fiscal.- Una vez identificadas y precisadas las operaciones que proyecta realizar la empresa y teniendo como elemento básico el objeto social, el cual se encuentra señalado en la escritura constitutiva, deberán consultarse los ordenamientos impositivos federales, locales y municipales en donde se encuentre ubicado el asiento de los negocios, con objeto de determinar perfectamente el régimen fiscal a que la empresa se encuentra sujeta. Una vez precisadas todas las operaciones que tengan repercusión en materia impositiva se clasificarán y ordenarán, atendiendo a su importancia y origen con el objeto de su debido cumplimiento.

La determinación del régimen fiscal de una empresa en ningún caso será estático, sino por el contrario, siempre será dinámico, en virtud de que podrá sufrir una serie de modificaciones, las cuales se pueden clasificar en dos fuentes, internas y externas; las primeras a su vez se pueden subdividir en dos grandes grupos, a saber:

a) Por aumento de obligaciones tributarias.- En el desarrollo normal de las empresas, éstas pueden expandir sus operaciones, las cuales pueden ser originadas por una gran variedad de factores, de lo cual se desprende que tendrán que ser estudiadas para determinar si tienen o no alguna repercusión fiscal, en caso afirmativo se tendrá que precisar perfectamente para darles su debido cumplimiento.

b) Por disminuciones de obligaciones fiscales.- Cuando se presenten situaciones que originen alguna supresión de operaciones, también deberá estudiarse, con objeto de comprobar si han dado lugar a la suspensión temporal o definitiva de una carga tributaria.

Por lo que toca a las fuentes externas, éstas son originadas indiscutiblemente por las modificaciones, derogaciones y promulgación de los ordenamientos impositivos.

Como ya se hizo referencia en el capítulo anterior, en la determinación del régimen fiscal de una empresa se tendrá que precisar si podrá gozar de alguna exención, reducción y/o subsidio en alguna carga tributaria.

Calendario de obligaciones fiscales.- Ahora bien, no significa que por la determinación del régimen fiscal a que se encuentra sujeta la empresa, ya se ha cumplido con todas y cada una de las obligaciones tributarias, en este momento han sido determinadas y el problema indiscutible será su cumplimiento. Este se puede solucionar con la preparación de un calendario de obligaciones fiscales, que podrá clasificarse como sigue:

1. IMPUESTOS A CARGO DE LA EMPRESA

- a) Federales
- b) Locales
- c) Municipales

2. IMPUESTOS DE RETENCION

- a) Federales
- b) Locales

3. OTRAS OBLIGACIONES FISCALES

- a) Sistema de contabilidad
- b) Facturas
- c) Otras obligaciones

En este calendario se hará notar, ya sea en el cuerpo del mismo o en instructivo correspondiente, entre otros, los siguientes conceptos:

- a) Base sujeta del gravamen (BSG)
- b) Tasa aplicable (TA)
- c) Plazo para su presentación (PPSP)
- d) Prevenciones fiscales aplicables (PFA)
- e) Formas y/o avisos que se tendrán que formular (F)
- f) Fuente para obtener la información conducente (FOI)
- g) Cumplimiento (C)

A continuación, en forma ejemplificativa, se presenta la forma en que podría establecerse dicho calendario:

IMPUESTOS FEDERALES A CARGO DE LA EMPRESA

1. Impuesto sobre la renta:

- a) BSG.- La utilidad gravable determinada de acuerdo con esta ley. Este impuesto se enterará con tres pagos parciales y un definitivo.
- b) TA.- En la actualidad, el artículo 34 de esta Ley,

- c) PPSP.- Los pagos provisionales dentro de los 15 días siguientes a los meses 5o., 9o. y 12o. del ejercicio fiscal, y el definitivo dentro de los tres meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio.
- d) PFA.- Ley, reglamento respectivo y criterios del Impuesto sobre la Renta.
- e) F.- Formas autorizadas por la Secretaría de Hacienda.
- f) FOI.- Libros de contabilidad
- g) C.- Fecha del cumplimiento

2. Impuestos Federales sobre Ingresos Mercantiles

- a) BSG.- Ingresos obtenidos, sujetos al gravamen.
- b) TA.- 18 al millar
- c) PPSP.- Dentro de los 20 días siguientes al mes en que se obtengan los ingresos.
- d) PFA.- Ley Federal de Impuestos sobre Ingresos Mercantiles.
- e) F.- Formas autorizadas en el Distrito Federal y "Tarjetón" en el interior de la República Mexicana.
- f) FOI.- Diario de ventas y otros registros contables.
- g) C.- Fecha del cumplimiento

3. Impuesto del 1% sobre remuneraciones al Trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero

- a) BSG.- Sobre la totalidad de las remuneraciones al trabajo personal prestado bajo su dirección y dependencia.
- b) TA.- Uno por ciento
- c) PPSP.- Dentro de los 15 días siguientes al mes en que se efectuó el pago.
- d) PEA.- La Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal correspondiente.
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Departamento de nóminas y/o libros y registros.
- g) C.- Fecha del cumplimiento

4. Cuotas patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social

- a) BSG.- Sobre las percepciones bimestrales de los trabajadores y empleados (de 8 a 9 semanas, según calendario del INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL).
- b) TA.- Cuotas según categorías de cotización y clasificación de grado de riesgo.
- c) PPSP.- Dentro de los 15 días siguientes a la terminación de cada bimestre.
- d) PFA.- Ley del Seguro Social
- e) F.- Las autoridades
- f) FOI.- Departamento de nóminas y/o libros y registros.
- g) C.- Fecha del cumplimiento

5. Impuestos Especiales.- De conformidad con las disposiciones legales:

- a) Relacionados con la explotación de recursos naturales (caza, minería, petróleo, etc.)
- b) A las Industrias y sobre la producción y comercio (alcohol, aguardientes, automóviles, aguas envasadas, cemento, etc.)
- c) A la tenencia o uso de bienes y a servicios industriales.

IMPUESTOS LOCALES A CARGO DE LA EMPRESA

1. Impuesto sobre Ingresos Mercantiles

- a) BSG.- Ingresos obtenidos en el Estado, sujetos a este gravamen de conformidad con la Ley respectiva. La empresa disfruta de una franquicia fiscal de los artículos que fabrica, sobre el 50% de sus ingresos. La base gravable por lo tanto, será el 50% de sus ingresos.
- b) TA.- Sobre los ingresos en que se goza de la concesión se pagará el 12 al millar más un 15% adicional por concepto de impuesto de educación. Sobre los ingresos en que no se tiene franquicia fiscal, únicamente se pagará el 10 al millar, más el 15% adicional, por concepto de educación.
- c) PPSP.- Dentro de los 15 días siguientes al mes en que obtengan los ingresos.

- d) PFA.- Artículos 77 a 84 de la Ley General de Hacienda del Estado de México.
- e) F.- Formas autorizadas
- f) FOI.- Diario de ventas y otros registros contables.
- g) C.- Fecha del cumplimiento

2. Derecho sobre el servicio de vigilancia de las Industrias y negociaciones concesionadas

- a) BSG.- Sobre los ingresos exentos
- b) TA.- Uno al millar más 15% adicional por concepto del impuesto de educación
- c) PPSP.- Dentro de los 15 días siguientes al mes en que se obtengan los ingresos.
- d) PFA.- Artículos 267 a 269 de la Ley General de Hacienda del Estado de México.
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Diario de ventas y otros registros contables.
- g) C.- Fecha del cumplimiento

3. Impuesto sobre propiedad territorial

- a) BSG.- Valor según catastro del Estado
- b) TA.- Diez al millar anual, más el 15% adicional por concepto de impuesto de educación, su pago es por bimestres.
- c) PPSP.- Quince primeros días del primer mes de cada bimestre, se paga por adelantado.

- d) PFA.- Artículos del 42 al 53 de la Ley General de Hacienda del Estado de México.
- e) F.- Formas autorizadas
- f) FOI.- La valuación fijada por el Estado, de conformidad con las tablas de unidades tipo.
- g) C.- Fecha del cumplimiento.

4. Licencias sanitarias y certificados de salud

- a) BSG.- Cuota fija atendiendo la clase de establecimiento.
- b) TA.- No aplicable
- c) PPSP.- Quince primeros días hábiles del mes de enero de cada año.
- d) PFA.- Artículo 291 y 343 de la Ley de Hacienda del Estado de México.
- e) F.- Formas autorizadas
- f) FOI.- La documentación oficial respectiva
- g) C.- fecha del cumplimiento

5. Por inspección de calderas y equipo de energía Mecánica, recipientes y calderas

- a) BSG.- Cuota fija, atendiendo a la superficie expuesta a presión o vacío.
- b) TA.- No aplicable
- c) PPSP.- Quince días hábiles del mes de enero de cada año.
- d) PFA.- Artículos 296 y 345 de la Ley de Hacienda del Estado de México.

- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Registros auxiliares de activo fijo
- g) C.- Fecha del cumplimiento

6. Impuesto adicional de Educación

- a) BSG.- Sobre todos los impuestos, derecho y recargos que se causen.
- b) TA.- Quince por ciento, sobre todo lo señalado en el inciso (a).
- c) PPSP.- De conformidad con el vencimiento de cada impuesto o derecho.
- d) PFA.- Artículo 328 de la Ley de Hacienda del Estado de México.
- e) F.- Las utilidades en cada impuesto o derecho
- f) FOI.- Las utilizadas para determinar cada impuesto o derecho.
- g) C.- Fecha del cumplimiento

7.- Otros impuestos a que se encuentre sujeta la compañía

IMPUESTOS MUNICIPALES A CARGO DE LA EMPRESA

1. Impuestos de patentes sobre establecimientos comerciales e industriales.

- a) BSG.- Sobre el monto de los ingresos.
- b) TA.- Cuota máxima de ochocientos pesos bimestrales
- c) PPSP.- Dentro de los 15 primeros días siguientes al fin de cada bimestre.

- d) PFA.- Artículo 32 de la Ley de Hacienda Municipal en el Estado de México y circular 506 del 19 de octubre de 1965.
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Diario de ventas y registros
- g) C.- Fecha del cumplimiento

2. Agua potable

- a) BSG.- El consumo respectivo
- b) TA.- Conforme sistema de dotación
- c) PPSP.- Bimestral adelantado
- d) PFA.- Artículo 39 al 41 de la Ley de Hacienda Municipal del Estado de México
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Medidores de consumo
- g) C.- Fecha del cumplimiento

3. Otros impuestos a que se encuentra sujeta la compañía

IMPUESTOS FEDERALES DE RETENCION

1. Impuesto sobre la Renta.- (Productos del trabajo)

- a) BSG.- Todas las remuneraciones y contraprestaciones que obtengan los empleados y trabajadores, de acuerdo con los preceptos establecidos en la Ley.
- b) TA.- Tarifa del artículo 56 sobre percepciones mensuales.
- c) PPSP.- Dentro de los 15 días siguientes al mes en

que se paguen las remuneraciones a trabajadores.

- d) PFA.- Ley y criterios del impuesto sobre la Renta.
- e) F.- Las autorizadas para retención mensual y retención anual.
- f) FOI.- Departamento de nóminas y/o registros contables.
- g) C.- Fecha de cumplimiento.

2. Impuestos sobre la Renta.- (Intereses sobre préstamos obtenidos por empresas del extranjero)

- a) BSG.- Sobre los intereses del préstamo, que se paguen o se acrediten en libros.
- b) TA.- La tarifa del artículo 75, o por lo menos el 10%, si es inferior el impuesto resultante al aplicar la tarifa.
- c) PPSP.- Dentro del mes siguiente a cada pago o crédito en libros. Al final del año natural, se aplicará la tarifa del artículo 75 sobre la totalidad de los intereses y se presentará una declaración anual en el mes de abril siguiente, para el pago, en su caso, de las diferencias resultantes.
- d) PFA.- Artículos 31 y 41 de la Ley y otros aplicables.
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Libros y registros contables

g) C.- Fecha del cumplimiento.

NOTA.- Los intereses sobre préstamos que se hayan obtenido de bancos del extranjero, pagan únicamente el 10% y no existe obligación de efectuar declaración anual, así como sobre los intereses de préstamos que considere la Secretaría de Hacienda como de interés general, aunque sean personas físicas y/o morales del extranjero.

3. Impuesto sobre la Renta.- (Pago de asistencia técnica a empresas en el extranjero)

a) BSG.- Sobre los pagos que se efectúen o se acrediten en libros por este concepto.

b) TA.- El 20% sobre estos pagos y créditos en libros.

c) PPSP.- Dentro del mes siguiente de cada pago o crédito en libros.

d) PFA.- Artículos 7, 31 y 41 de la Ley.

e) F.- Las autorizadas

f) FOI.- Libros y Registros contables

f) C.- Fecha del cumplimiento

4. Impuesto sobre la Renta.- (Regalías pagadas a empresas en el extranjero)

a) BSG.- Sobre los pagos que se efectúen o se acrediten en libros por este concepto.

b) TA.- La tarifa del artículo 34 de la Ley

- c) PPSP.- Dentro del mes siguiente de cada pago o crédito en libros.
- d) PFA.- Artículos 7, 31, 41 y 34 de la Ley
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Libros y registros contables
- g) C.- Fecha del cumplimiento

5. Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles. (Asistencia Técnica y Regalías pagadas a empresas en el extranjero).

- a) BSG.- Sobre los pagos que se efectúen o se acrediten en libros por estos conceptos.
- b) TA.- 18 al millar
- c) PPSP.- Dentro de los 20 días siguientes al mes de efectuado el pago o el crédito en libros.
- d) PFA.- Artículos 14 y 52 de la Ley.
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Libros y registros contables
- g) C.- Cumplimiento

6. Cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social

- a) BSG.- Sobre las percepciones bimestrales de los trabajadores y empleados, (de 8 a 9 semanas, según calendario del propio Instituto).
- b) TA.- Cuotas según categorías de cotización
- c) PPSP.- Dentro de los 15 días siguientes a la terminación de cada bimestre.

- d) PFA.- Ley del Seguro Social
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Departamento de nóminas y/o libros y registros contables.
- g) C.- Fecha del cumplimiento

7. Otros impuestos de retención a que se encuentre sujeta la compañía

IMPUESTOS LOCALES DE RETENCION

1. Impuesto sobre productos de capitales.- (Intereses sobre préstamos obtenidos)

- a) BSG.- Sobre los intereses del préstamo que se paguen o se acrediten en libros, o el interés mínimo legal que es del 9% anual sobre el capital.
- b) TA.- El diez por ciento, más el 15% de impuesto de educación.
- c) PPSP.- Por bimestres adelantados
- d) PFA.- Artículos 254, 257, 258 y 259 de la Ley de Hacienda del Estado de México.
- e) F.- Las autorizadas
- f) FOI.- Libros y registros contables
- g) C.- Fecha de cumplimiento

2. Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.- (Pago de asistencia técnica a empresas en el extranjero).

- a) BSG.- Sobre los pagos que se efectúen o se acrediten en libros.

- b) TA.- El 10 al millar más 15% de impuesto adicional de educación.
 - c) PPSP.- Dentro de los 15 días siguientes al mes que se haya efectuado el pago o crédito en libros.
 - d) PFA.- Artículo 84 de la Ley de Hacienda del Estado de México.
 - e) F.- Las autorizadas
 - f) FOI.- Libros y registros contables
 - g) C.- Fecha de cumplimiento
3. Otros impuestos de retención a que se encuentre sujeta la compañía.

OTRAS OBLIGACIONES FISCALES

- a) Sistema de contabilidad mecanizado.- Se tendrán que autorizar las hojas del diario anticipadamente y al final del ejercicio se tendrán que presentar a la Oficina Federal de Hacienda, las utilizadas en ese ejercicio. Los mayores se tendrán que presentar a su autorización a la terminación del ejercicio fiscal. La presentación de estos documentos se efectuará conjuntamente con la declaración definitiva al Impuesto sobre la Renta de la compañía.
- b) Facturas.- Deberán mandarse a encuadernar las facturas mensualmente y a la terminación del ejercicio se tendrán que presentar conjuntamente con la declaración al Impuesto sobre la Renta para la autorización correspondiente.
- c) Registro Federal de Causantes.- Se tendrán que inscribir a todas aquellas personas que trabajen en la empresa, que no se encuentren inscritas, el plazo para su inscripción será de 10 días. Las empresas en el extranjero, causantes del impuesto por los siguientes conceptos, estarán obligados a inscribirlos al Registro Federal de Causantes:

1. Por asistencia técnica

2. Por regalías

No existirá obligación de inscribir al Registro Federal de Causantes a las empresas del extranjero por concepto de intereses sobre préstamos.

d) Instituto Mexicano del Seguro Social.- Los avisos por altas, bajas y cambios de salarios, se tendrán que presentar a los cinco días siguientes de que se presenten estas situaciones.

e) Avisos e inscripciones.- Entre otras obligaciones anuales se tendrán que formular los siguientes:

1. Dirección General de Estadística
2. Inscripción a la Cámara Nacional de la Industria y Transformación.

INSTRUCTIVO DE PROCEDIMIENTO PARA DAR
CUMPLIMIENTO A LAS OBLIGACIONES FISCALES

A continuación se presenta, en forma ejemplificativa, una guía de los requisitos que debe contener la documentación que ampare las operaciones de la empresa, para cumplir con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta en relación con la deducibilidad de los gastos incurridos, así como una serie de otras obligaciones impuestas por distintas leyes fiscales.

1. COMPRAS:

Las compras de materias primas, de materiales o de mercancías para su venta o su transformación, deben estar amparadas como sigue:

Compras del país

El documento será una factura si la compra es superior a cincuenta pesos, si es inferior, una nota de venta o remisión es suficiente. Los requisitos que deben contener estos documentos son los siguientes:

Comerciantes establecidos.- Al efectuarse una compra a esta clase de comerciantes, deberán entregar un comprobante que contenga los siguientes requisitos:

- a) Nombre y domicilio del vendedor
- b) Número del registro federal de causantes
- c) Número del empadronamiento del impuesto sobre ingresos mercantiles.

- d) Número correspondiente a la cámara de comercio o industria a que pertenezca.
- e) Nombre y domicilio del comprador
- f) Fecha de la compra
- g) Cantidad y clase de mercancías compradas
- h) Precios unitarios, importes unitarios y valor total de la factura.

Comerciantes no establecidos.- Cuando la persona que vende no hace del comercio su ocupación habitual y por lo tanto, no se encuentra inscrito en el Registro Federal de Causantes, en estos casos se deberá exigirle una factura en la que se mencione que es una venta ocasional y se encuentren cancelados timbres comunes con el dos por ciento del valor de la factura, las cuales deberán estar inutilizadas, ya sea a mano, por medio de un sello o perforadas, expresando siempre la fecha y el lugar.

Compras a proveedores del extranjero.- Deberán tener todos los documentos comprobatorios de que la operación se ha efectuado correctamente, agregando a la factura comercial, el pedimento aduanal o bien cualquier otro comprobante que indique haber cubierto los impuestos y derechos de importación correspondientes. Si la entrada de las mercancías al país requiere permiso especial de la Secretaría de Industria y Comercio, deberá adjuntarse dicho permiso. Las compras que se hagan a estos proveedores se convertirán a moneda nacional, al tipo de cambio vigente en la fecha de operación.

2. GASTOS SOBRE COMPRAS:

Alguno de los principales conceptos que comprenden este rubro se mencionan a continuación:

Fletes y acarreos.- La empresa transportadora (de jurisdicción local o federal), debe expedir un talón de embarque o una guía que debe contener los requisitos que se exigen a los comerciantes registrados (véanse estos requisitos en la sección de compras de los comerciantes establecidos).

Si el transportista no se encuentra registrado, deberán tomarse los datos conducentes para su inscripción en el registro federal de causantes, con el objeto de proporcionarlos a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que en esta forma las erogaciones por este concepto, puedan considerarse como deducibles. Esto es aplicable a fletes y a cualquier otra erogación.

Honorarios a agentes aduanales.- Los gastos y derechos aduanales deberán estar amparados con las cuentas del agente aduanal, en las que incluya sus honorarios, así como con la documentación de terceros que compruebe gastos por concepto de fletes, derechos aduanales, seguros, etc. La comprobación anterior deberá ser expedida a nombre precisamente de la empresa.

Otros gastos de compra. La documentación comprobatoria de cualquier otro gasto que por este concepto se efectúe, se ajustará a los lineamientos señalados en la sección de compras de los comerciantes establecidos.

3. COSTO DE PRODUCCION:

Los elementos principales que se incluyen en este renglón son:

Materia Prima.- Los requisitos mencionados en párrafos anteriores, son aplicables para las compras de materias primas.

Mano de Obra.- Comprende la cantidad pagada por la empresa a los obreros que intervienen directamente en la producción de los artículos.

El personal que recibe esta clase de remuneraciones, está sujeto al pago del Impuesto sobre la Renta sobre Productos del Trabajo, impuesto que debe retener la empresa. Por lo tanto, los pagos que se hagan por este concepto, serán deducibles siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

- a) Que los trabajadores se encuentren inscritos en el Registro Federal de Causantes. Cuando se contrate a un trabajador que no esté registrado, se procederá a presentar su solicitud de inscripción, dentro del plazo de 10 días contados a partir de la fecha de ingreso del trabajador a la empresa, en la Oficina Federal de Hacienda que corresponda al domicilio de la empresa.
- b) Deberán cumplir con la Ley del Seguro Social en materia de aseguramiento de los trabajadores, formulación de nóminas, control de días

trabajados, entero de las cuotas obrero-patronales, etc.

c) Al efectuar el pago de su remuneración a los trabajadores, se retendrá por la empresa el impuesto correspondiente sobre la percepción recibida en un mes, o fracción del mismo, como anticipo a cuenta del impuesto anual, en la inteligencia de que es solidariamente responsable con el obligado directo de que el impuesto se pague correctamente. El impuesto que resulte a cargo de cada trabajador se enterará por la compañía, debiendo efectuarse el pago en la Oficina Federal de Hacienda correspondiente a más tardar el día 15 de cada mes, o al siguiente día hábil si aquél no lo fuere, por el impuesto retenido en el mes anterior.

d) Determinar el impuesto anual sobre el total de las percepciones obtenidas por los trabajadores, retener y enterar las diferencias que resulten a cargo de los mismos, de acuerdo con el siguiente punto.

Otras obligaciones a cargo de los patrones en relación con las percepciones gravadas por el impuesto sobre productos del trabajo:

a) Preparar la declaración anual de las percepciones obtenidas por sus trabajadores, en la

que conste entre otras, el nombre del trabajador; su número de registro federal de causantes; la percepción obtenida en el año natural con el patrón u otros patrones, e impuesto retenido; en el caso que proceda, el cálculo anual de su impuesto y las diferencias a favor o en contra de sus trabajadores. Esta declaración deberá ser presentada a más tardar en el mes de marzo siguiente al fin de cada año.

- b) La determinación de la base anual gravable y la liquidación del impuesto, se formulará de los trabajadores que hayan laborado durante el año calendario completo.
- c) También se efectuará la liquidación de los trabajadores y empleados que laboraron precisamente en el mes de diciembre, independientemente de la fecha en que haya comenzado a prestar sus servicios, debiendo recabar del trabajador la información por escrito, en que manifieste sus ingresos con otros patrones o en su caso, el de no haber percibido en el año otros ingresos. Si obtuvo otros ingresos, se calculará el impuesto sobre el total de las percepciones obtenidas en el año calendario.
- d) Las remuneraciones que reciban los trabajadores por concepto de gratificaciones, indemnizaciones y participación de las utilidades,

deberán sujetarse a las prevenciones establecidas en la Ley y criterios respectivos, en cuanto al cálculo del impuesto y tratamiento del ingreso.

- e) Proporcionar datos sobre remuneraciones e impuestos retenidos a los trabajadores o empleados que se lo soliciten.
- f) El patrón tendrá obligación de efectuar la liquidación de impuesto anual de los trabajadores a su servicio, que tengan o hayan tenido otro u otros empleos, sucesiva o simultáneamente, mencionando las percepciones y retenciones hechas por otros patrones siempre que:
 - 1. Pague el sueldo mayor
 - 2. El trabajador se lo comuniqué a más tardar el último día de enero siguiente al año en que se percibieron los ingresos.
- g) Efectuar la compensación o retención de las diferencias a favor o a cargo de los trabajadores. Únicamente procederá la compensación en los casos en que el trabajador continúe laborando con el patrón y esta compensación se efectuará precisamente en el ejercicio siguiente al que corresponden las diferencias.

Impuesto del 1% sobre remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de un tercero.

Este impuesto se pagará por la empresa, sobre todos los conceptos de remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia. El impuesto se pagará en efectivo mediante declaraciones que se presentarán en la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, conjuntamente con el impuesto sobre productos del trabajo.

Gastos de fabricación.- Algunos de los gastos más usuales y sus requisitos, se citan a continuación:

Sueldos indirectos.- Las consideraciones expuestas para mano de obra son aplicables en su totalidad.

Pagos a terceros.- Los pagos a terceros sobre compras o servicios por conceptos que puedan incluirse dentro del costo de producción, (tales como luz y fuerza, lubricantes, materiales indirectos, arrendamiento de muebles, etc.), deben de cumplir con los lineamientos generales relativos al punto anterior sobre compras.

Gastos de reparación, conservación y mantenimiento.-

Para efectos contables y fiscales, las erogaciones por estos conceptos deben contener las siguientes características:

- a) No deben significar adiciones al activo fijo
- b) La aplicación de esta clase de gastos debe ser consistente.

- c) Serán los necesarios para mantener el activo fijo en condiciones de servicio.
- d) Pueden ser sobre bienes que no sean propiedad del negocio, siempre y cuando se empleen en la empresa.
- e) Los requisitos fiscales que deben reunir los pagos a terceros por estos conceptos, son los exigibles para toda compra o gasto. (ver punto 1).

Depreciaciones.- Para apoyar correctamente este concepto de deducción para efectos de la determinación de la base gravable sobre utilidades, es indispensable que todas las adquisiciones por concepto de maquinaria y equipo de transporte y otros equipos, deberán reunir todos los requisitos mencionados anteriormente en compras. Cuando los bienes se hayan adquirido por concepto de aportaciones en especie a la sociedad o se reciban bienes por reembolso de capital y fusión de sociedades, estos no serán superiores a los valores pendientes de depreciar en las empresas que provengan.

Para efectos fiscales la depreciación deberá computarse a partir de la fecha que inicie la utilización de los bienes, o a partir del ejercicio siguiente.

En caso de que la empresa no afecte los resultados contables por estimaciones de depreciación, deberá hacerlo con efectos fiscales; ya que si no lo hace perderá el derecho de deducir este concepto en ejercicios futuros.

Los porcentajes elegidos serán fijos, constantes y obligatorios, pero podrán modificarse previa autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en este caso los porcentajes utilizados para efectos fiscales, deberán coincidir con los utilizados para determinar los resultados contables.

Para poder determinar correctamente las depreciaciones contables y fiscales, la empresa deberá contar con un registro de activo fijo, que debe contener cuando menos los siguientes datos:

- a) Fecha de adquisición
- b) Costo de adquisición, analizando valor de la factura y gastos de compra, tales como: gastos y derechos aduanales, fletes, seguros, etc.
- c) La depreciación del ejercicio tanto contable como fiscal.
- d) Depreciación acumulada, en caso de que la fiscal difiera de la contable, deberá contener ambos datos.
- e) Valor por redimir tanto contable como fiscal.
- f) Bajas de activo fijo y cancelación de las depreciaciones acumuladas (contables y fiscales).

A continuación se presenta un cuadro de las tasas que para efectos fiscales señala la Ley del Impuesto sobre la

Renta, para la depreciación de los activos fijos de trabajo, como máximo, siempre y cuando no exista alguna autorización que permita el aumento de este porcentaje.

<u>CONCEPTO</u>	<u>BASE</u>	<u>% depreciación anual</u>
Edificios	Costo de adquisición	5 (cinco por ciento)
Maquinaria y equipo	Costo de adquisición	10 (diez por ciento)
Vehículos	Costo de adquisición	20 (veinte por ciento)
Muebles y equipo de oficina:	Costo de adquisición	10 (diez por ciento)
Equipo de laboratorio	Costo de adquisición	10 (diez por ciento)

Cuando los porcentajes utilizados para efectuar los resultados contables, difieran de los fiscales mostrados en el cuadro anterior, deberán emplearse cuentas de orden para registrar la depreciación fiscal en las empresas.

4. GASTOS DE PREVISION SOCIAL:

Los gastos en que incurren las empresas por prestaciones sociales a su personal, deben ser de carácter general en favor de los trabajadores, atendiendo a las necesidades sociales de distintos grupos homogéneos dentro de la empresa.

Impuestos y derechos.- Son deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta, los pagos de impuestos y derechos que se efectúen a la Federación, Estados o Municipios, excepto los relativos a pagos por concepto de impuesto sobre la renta, ya sea a cargo del propio causante o de terceros.

5. GASTOS DE REPRESENTACION Y VIATICOS:

Los gastos de representación y viáticos, deben ser efectivamente erogados en servicios al patrón y estar comprobados con documentación de terceros que reúnan los requisitos fiscales correspondientes. Todos aquellos gastos que no reúnan estos requisitos, cuando se eroguen, deberán acumularse al sueldo del trabajador como si fuera una remuneración obtenida y aplicarle los procedimientos señalados anteriormente al hablar de mano de obra.

6. HONORARIOS A CONSEJEROS Y COMISARIOS:

Es normal que las empresas otorguen honorarios a los miembros de su consejo de administración y a los comisarios, caso en el cual deberán cumplirse todas las disposiciones señaladas con anterioridad para el pago de salarios.

7. HONORARIOS A PROFESIONALES:

El pago de servicios profesionales, deberá ampararse por un recibo en donde se haga constar el nombre del profesionalista, su domicilio, el número del Registro Federal de Causantes, así como la actividad que desempeña. A dicho recibo deberán adherirse timbres de impuesto sobre la renta con el 4% del monto del mismo.

8. OTROS GASTOS DE OPERACION:

Los requisitos aplicables a la mayoría de estos gastos, ya fueron comentados en párrafos anteriores, por lo que

únicamente se hará referencia a aquellos sobre los cuales no se hayan establecido sus requisitos.

Arrendamiento de bienes inmuebles.- Los pagos hechos por estos conceptos, deben llenar los siguientes requisitos:

- a) Debe existir un contrato de arrendamiento
- b) Los bienes arrendados deben usarse para los fines específicos del negocio.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, estará facultada para ordenar la práctica de avalúo por una institución de crédito y en este caso sólo se admitirá como gasto deducible la renta que corresponda a un rendimiento bruto hasta del 12% anual sobre el valor del avalúo del bien inmueble.

- c) Los recibos deberán estar timbrados de acuerdo con las siguientes tarifas, siempre y cuando el arrendador no sea causante al impuesto al Ingreso Global de las Empresas.

I. Si el ingreso proviene de contratos de arrendamiento o subarrendamiento prorrogados por disposición de la Ley (rentas congeladas) 0.14%

II. Si se trata de rentas de \$ 1.00 a \$ 700.00 mensuales 0.75%

III. Si se trata de rentas de \$ 700.01

mensuales en adelante

5.00%

El impuesto se pagará mediante la cancelación de es tampillas en los recibos que acrediten el pago de las rentas. Los porcentos anteriores se calcularán sobre el 70% de importe de las rentas.

Si el arrendador se reputa causante en el impuesto al ingreso global de las empresas, los recibos de arrendamiento que expidan no se timbrarán y sólo se hará constar en ellos, en lo conducente, los datos señalados en el punto uno.

d) El contrato de arrendamiento debe estar timbrado de conformidad con la Ley del timbre, de la siguiente manera:

I. A plazo fijo menor de 10 años, por las rentas determinadas en función al tiempo que dure el contrato, según la siguiente tabla de rentas mensuales.

De \$	0.01	a \$	500.00	1%
De	500.01	a	1,000.00	1.5%
De	1,000.00	a	2,000.00	2%
De	2,000.00	a	5,000.00	2.5%
De	5,000.00	en adelante		3%

II. A plazo fijo mayor de 10 años. Por la renta determinada en 10 años de acuerdo con la fracción anterior.

III. Por tiempo indefinido.- Por las rentas correspondientes a un año según la fracción I.

IV. Cuando en el momento de celebrarse el contrato no se sepa cual será la renta que deberá pagarse, se procederá a timbrar el contrato con \$ 10.00 adhiriendo a los recibos mensuales timbres por el 3% sobre el importe de las rentas pagadas.

V. La renta cuando así se pacte, puede incluir el impuesto predial y los derechos de agua.

VI. Están exentas del Impuesto del timbre, las rentas de bienes inmuebles que no excedan de \$ 3,600.00 anuales.

Primas que se pagan sobre seguros de vida, retiro o accidentes de los empleados, agentes y obreros. Requisitos para su deducibilidad.

1. El asegurador debe ser una institución mexicana.
2. Deben ser de carácter general.
3. El beneficiario de la póliza debe ser el propio causante.
4. Cuando ocurra el siniestro, el causante acumulará a sus ingresos gravables la cantidad recibida del asegurado y se deducirá de los mismos la suma entregada al asegurado o sus

herederos.

Primas de seguro contra riesgos de la propiedad inmueble o mueble del negocio.- La póliza de seguro debe contratarse con una institución mexicana de seguros.

Primas de fianza.- Las primas que la empresa pague por el afianzamiento de su personal, o por otro concepto en relación con las operaciones del negocio, deberán ser recibidas por instituciones mexicanas que están funcionando en la República con permiso para operar.

Donativos.- Para deducir esta clase de desembolsos se tendrá que confirmar, si los donados tienen autorización para recibir tales donativos por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Pérdidas ocasionales.- Las pérdidas de bienes del causante por caso fortuito o fuerza mayor, serán deducibles en la parte no recuperada por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros; pero si la pérdida afectare a construcciones que formen parte del activo fijo, la pérdida no será deducible, siempre y cuando haya transcurrido diez años.

Pérdidas por créditos incobrables.- Se consideran realizadas cuando se consume el plazo de prescripción que corresponda, o antes si fuere notoria la imposibilidad práctica de cobro. La empresa debe de conservar el máximo posible de documentación que evidencie las circunstancias por las que se consideró que una cuenta por cobrar era irrecuperable.

Gastos en el extranjero.- Serán deducibles siempre y cuando no se hagan a prorrata con personas que no sean causantes del impuesto sobre la renta.

Gastos pagados a extranjeros residentes fuera del país.- Para que proceda la deducibilidad de gastos por concepto de asistencia técnica, regalías, intereses, etc., cubiertas a una persona radicada en el extranjero, es necesario que se cumplan las obligaciones de retención y entero de los impuestos correspondientes, conforme a las bases señaladas en el calendario de obligaciones fiscales.

Comisiones sobre ventas.- Se pueden presentar dos casos:

- a) Pagadas a empleados de la empresa, caso en que quedan sujetas al mismo tratamiento que los sueldos.
- b) Pagadas a comisionistas establecidos en el país, en cuyo caso se deberá recabar un documento con todos los requisitos fiscales correspondientes a cualquier compra de servicio.
- c) Pagadas a comisionistas extranjeros, caso en el que se deberán retener y enterar los impuestos sobre la renta e ingresos mercantiles correspondientes, a menos que para fomento de las exportaciones de artículos mexicanos, se haya eliminado tal requisito.

LA VIGILANCIA POR PARTE DE LA ADMINISTRACION
EN EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES

Una vez determinadas las obligaciones tributarias a que se encuentra sujeta una empresa, el problema inmediato que se le presentará al funcionario responsable, será su cumplimiento adecuado y oportuno. Para tal objeto deberá corroborar que las informaciones y/o declaraciones que tengan que presentarse periódicamente a las autoridades fiscales, emanen de los datos que arrojen los libros y registros contables, datos que son razonablemente correctos, en vista de las medidas de control establecidas.

Ahora bien, para llevar a cabo una supervisión adecuada del cumplimiento de las obligaciones fiscales, se necesitará elaborar un programa de supervisión adecuado, que comprenda una revisión oportuna y eficiente de la forma en que se están cumpliendo las obligaciones fiscales, considerando todos los aspectos, es decir, bases gravables, fuentes de información para su determinación, declaraciones correctas y oportunas, etc.

Para llevar a cabo una correcta supervisión del cumplimiento de las obligaciones fiscales, el funcionario responsable deberá verificar que se mantenga al corriente el conjunto de leyes y/o reglamentos que afecten las operaciones que realice la empresa.

Por otra parte, el aspecto impositivo surge en casi

todas las funciones o sub-funciones básicas de las empresas, y su importancia se refleja en el cuidado que se le otorga y las medidas de control y vigilancia que se requieren para su correcto tratamiento. A continuación se presenta un estudio sencillo del efecto de los impuestos en las diferentes áreas de las operaciones de las empresas, siguiendo como guía los rubros esenciales de los estados financieros, tratando de evidenciar algunos de los aspectos o situaciones que se presentan en las empresas y que requieren la atención del experto fiscal.

Efectivo en caja y bancos:

Como ya se hizo referencia, mensualmente deberá existir una partida destinada al pago de los impuestos, con el objeto de no incurrir en su pago extemporáneo, que automáticamente representa un costo adicional en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Además, sobre los movimientos de ingresos y egresos de efectivo, se requerirá una vigilancia continua para verificar que se ha cumplido con todos los requisitos fiscales a que se hizo referencia con anterioridad, así como que han quedado correctamente asentados en la contabilidad.

Inversiones en valores:

Antes de la adquisición de valores deberá definirse el régimen fiscal que es aplicable a sus rendimientos normales y a la utilidad o pérdida en su enajenación.

La valuación de estos activos deberá efectuarse de conformidad con principios de contabilidad generalmente acep-

tados (costo o mercado el menor). La creación de cuentas complementarias de activo por baja de valor, incrementadas con cargos a los resultados de la empresa, para efectos fiscales se considerará como una partida no deducible para la determinación de la base gravable sujeta al impuesto sobre utilidades. La pérdida que pudiera originarse por este concepto, será deducible para efectos fiscales hasta el momento en que sean realizadas estas inversiones, siempre y cuando se hayan adquirido a su valor real.

Los productos que se obtengan de inversiones en acciones, no serán acumulables para efectos de la determinación de la base gravable sujeta del impuesto sobre utilidades, en cambio sí lo serán, cuando una empresa obtenga rendimientos de valores distintos a las acciones, como son bonos, obligaciones, certificados de participación, etc.

Para efectos del reparto de utilidades a los trabajadores, tanto los rendimientos de valores como los dividendos que se obtengan sobre inversiones en acciones, forman parte de las utilidades sujetas a reparto.

Una consideración muy especial deberá otorgarse, cuando se proyecte la fusión o liquidación de sociedades de las que la empresa sea accionista, en virtud de las diversas consecuencias fiscales que pudieran provocar tales operaciones.

Cuentas y documentos por cobrar:

En este renglón se deben presentar las cuentas y documentos por cobrar, sobre la base de lo que se espera recibir

por ellos en efectivo u otros bienes o servicios. La estimación para cuentas incobrables que se incrementa con cargo a los resultados de la empresa, provoca que para efectos fiscales, tales cargos no serán considerados como deducibles a la base gravable del impuesto sobre utilidades. Sin embargo, la deducción correspondiente procederá sobre las cuentas realmente canceladas, cuando se consuma el plazo de prescripción que corresponda o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro. Para evidenciar la imposibilidad práctica de cobro, es necesario que la empresa reúna todos los elementos que considere necesarios para demostrar la incobrabilidad referida.

Ahora bien, cuando por alguna de las causas estipuladas, una cuenta por cobrar se ha cancelado y aprovechado para efectos fiscales y posteriormente es recuperable, este ingreso deberá considerarse como un ingreso acumulable al impuesto sobre utilidades.

Inventarios

En este renglón, se debe presentar una clasificación apropiada atendiendo a las características del negocio. La valuación de los inventarios debe efectuarse atendiendo al costo de adquisición y/o producción, o a los de mercado, el que sea más bajo. La ley del Impuesto sobre la Renta acepta como base de valuación la del costo, determinado bajo cualquiera de los siguientes métodos:

- a) Costo promedio
- b) Primeras entradas, primeras salidas
- c) Ultimas entradas, primeras salidas.

Sin embargo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ha aceptado, mediante una autorización respectiva, otros métodos de valuación tales como: costos estimados, estándar, último costo de adquisición, etc. En otros casos, esta aceptación ha sido tácita por parte de las autoridades.

Una vez que el causante adopte uno de estos métodos, no podrá cambiarlo sin consentimiento expreso de la propia Secretaría de Hacienda.

Cuando el costo de una mercancía sea superior a su valor de realización, podrá figurar dicho valor de realización en el inventario, previa autorización expresa de la propia Secretaría de Hacienda.

Por otra parte, se podrán efectuar ventas de estos bienes o servicios al costo o a menos del costo, sin que se requiera autorización de la Secretaría de Hacienda, en estos casos, únicamente se requiere que el causante pueda demostrar con posterioridad que la venta se hizo a precio de mercado, o que los bienes habían sufrido demérito, o que existían circunstancias que determinaron la necesidad de la operación (obsolescencia).

La demostración respectiva se hará cuando el auditor externo que dictamina los estados financieros para efectos fiscales practique su auditoría, o cuando las autoridades hagan la revisión correspondiente. Se sugiere que antes de hacer una operación de venta al costo o a menos del costo, se comunique a los auditores, para que comprueben si en su opinión, se cu

ta con elementos de prueba suficientes sobre el precio de mercado, u otras circunstancias tales como: correspondencia, cotizaciones, precios de competidores, peritajes de corredores o técnicos, movimiento de las existencias, etc.

Ahora bien, la estimación por baja de valor de los inventarios, que se efectúe con cargo a los resultados de la empresa, para efectos fiscales se considera como una partida no deducible, lo que origina que la base gravable será superior para el impuesto sobre utilidades.

Cuando los inventarios hayan sufrido una baja de valor, entre otros, por mercancía dañada y obsoleta, se podrá pedir la destrucción de las mismas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que la pérdida incurrida pueda considerarse como deducible a la base gravable del impuesto sobre utilidades; esta destrucción se tendrá que efectuar en presencia de un representante de la misma Secretaría.

Cuando las pérdidas se han materializado en los inventarios y anteriormente se había provisionado esta baja de valor con cargo a los resultados de la empresa, como pérdida no deducible a la base gravable sobre utilidades, en el momento de materializarse esta pérdida se considerarán como una partida deducible para dicho impuesto.

Propiedades, planta y equipo:

La presentación en los estados financieros, deberá efectuarse al costo de adquisición. Los incrementos a las cuen

tas complementarias de activo que se efectúen con cargo a los resultados del ejercicio, deberán ser aprobadas por las autoridades fiscales, cuando los porcentajes respectivos excedan a los autorizados en la propia ley. Cuando se carezca de esta autorización, los excesos de los porcentajes autorizados no serán reconocidos fiscalmente como deducibles a la base gravable sobre utilidades, el control de estos excesos se efectuará como ya se hizo referencia en el instructivo, a través de cuentas de orden.

Las utilidades y/o las pérdidas que se obtengan por la enajenación de los bienes muebles, serán en todo caso acumulables y/o deducibles a la base gravable sobre utilidades. Cuando se enajenen esta clase de activos (cuando su depreciación difiera con las tasas autorizadas en la ley y se carezca de la autorización respectiva), la utilidad y/o pérdida para efectos de acumulación y/o deducción a la base gravable del impuesto sobre utilidades se determinará de conformidad con el valor fiscal de estos activos.

Por lo que se refiere a las utilidades que se obtengan con motivo de la enajenación de bienes inmuebles, serán acumulables, en su caso, de acuerdo con un porcentaje atendiendo al tiempo transcurrido entre la adquisición y la enajenación de dichos bienes inmuebles o no será acumulable tal utilidad, si ya transcurrieron 10 años o más. Igualmente, podrá dejarse de acumular tal utilidad, si la Secretaría de Hacienda autoriza a utilizar el importe del bien vendido, en la inversión en activos fijos.

Congruentemente con lo anterior, las pérdidas incurridas en ventas de inmuebles, no serán deducibles para la determinación del ingreso gravable, pero podrán compensarse con utilidades futuras por el mismo concepto.

Por otra parte, hay que considerar que se debe solicitar autorización a la Secretaría de Hacienda, para depreciar totalmente el valor pendiente de redimir de un bien, cuando éste haya perdido su utilidad para los fines de la explotación y lógicamente, no sea susceptible de enajenarse. En cambio, cuando el bien se destruya o inutilice, se deberá hacer tal depreciación total, sin requerirse autorización.

Activos intangibles:

En términos generales, se aplicarán los mismos principios a los enunciados en propiedades planta y equipo. El porcentaje que señala la Ley del Impuesto sobre la Renta para amortizar los intangibles, entre los que se encuentran generalmente: gastos de organización, patentes y marcas, etc., es del 5% anual.

Gastos de instalación:

Cuando los gastos de instalación están representados por mejoras a locales arrendados y el contrato de arrendamiento preve que quedarán a favor del dueño del local, debe amortizarse su importe de acuerdo con el plazo del contrato. En caso de que no concurren las circunstancias indicadas, deberá amortizarse el monto de gastos de instalación al 20% anual.

Crédito Mercantil:

Es frecuente que el Crédito Mercantil pagado provenga al fusionar a otra sociedad, de la cual se habían adquirido acciones a un precio superior al valor en libros.

La actual legislación del impuesto sobre la renta no reconoce, para efectos fiscales, el crédito mercantil pagado.

Esto tiene como consecuencia que, cuando una empresa haya pagado un auténtico, legítimo crédito mercantil, no sea deducible para efecto del impuesto sobre utilidades, la amortización de este activo intangible.

Por lo tanto, deberá vigilarse por anticipado la política de inversión en acciones de otras sociedades para no incurrir en costos que posteriormente no puedan tener deducción correspondiente.

Cuentas por pagar:

En este concepto de los estados financieros, se presentarán todos los créditos a cargo de la empresa atendiendo a su origen (créditos derivados de compras de mercancías, en gastos, o cualquier otro) y vencimiento, se tendrá que verificar que todos estos pasivos representen situaciones de hecho, y que se incluyan en este concepto la totalidad de los intereses devengados sobre los documentos por pagar y/o contratos.

Para efectos fiscales toda esta documentación deberá reunir los requisitos que se mencionan en el instructivo de procedimientos para dar cumplimiento a las obligaciones fiscales,

en todas aquellas áreas de los estados financieros que tengan alguna repercusión.

En este renglón se verificará que los créditos que se muestren en estas cuentas por concepto de impuestos por pagar, ya sean a cargo de la empresa o de retención, se compruebe su correcta determinación y se salden oportunamente mediante cargos que correspondan al entero de tales impuestos.

Por lo que respecta al pasivo acumulado para prever el pago del Impuesto sobre la Renta, deberá alojarse en la cuenta de pasivo que se destine al efecto, el total del impuesto provisionado y los pagos provisionales relativos deberán registrarse en el activo como pagos anticipados.

Provisiones de pasivo, no definidas en cuanto a monto y beneficiario:

En términos generales, nuestra Ley no acepta esta clase de pasivos, en virtud que su incremento a estas provisiones siempre las ha considerado como no deducibles al impuesto sobre utilidades, salvo cuando se presentan ciertas características fiscales especiales. Las provisiones de este tipo más comunes en la práctica están representadas por: provisiones para gratificaciones, vacaciones, indemnizaciones, estimaciones de gastos a incurrir en reparaciones de productos vendidos con garantía, etc.

Es de suma importancia, vigilar el movimiento de estas cuentas, ya que cuando reciben cargos por gastos reales, dichos cargos deben deducir la base gravable del ejercicio en

que se incurran.

Capital Contable:

En este renglón se presentarán la inversión inicial, aumentos y disminuciones efectuadas en el ejercicio, así como las utilidades y pérdidas existentes.

Por lo que se refiere a las utilidades obtenidas a partir del primero de enero de 1965, se encontrarán sujetas al impuesto sobre dividendos (del 15% al 20%) cuando estos sean pagados.

Por lo que toca a las pérdidas obtenidas a partir del primero de enero de 1965, estas se podrán amortizar contra las utilidades de los 5 años siguientes y esta amortización deberá ser tanto contable como fiscal.

Las empresas deberán precisar en su contabilidad pagos que por concepto de dividendos hubieren realizado a sus accionistas, con el objeto de estar en posibilidad de determinar correctamente el monto de impuesto que cada año resulte a cargo de dichos accionistas. Dicho impuesto deberá retenerse y enterarse dentro del mes siguiente al en que hubieran sido cubiertos los dividendos.

En caso que los accionistas no se identifiquen en el momento de cobrar el dividendo la compañía deberá retener el impuesto con base en la tasa máxima del 20% sobre el monto de los dividendos cubiertos.

Las utilidades obtenidas hasta el 31 de diciembre de 1964, que se encuentren retenidas en reservas (legal y de reinversión), en el momento de distribuirse a los accionistas deberán cubrir el impuesto sobre ganancias distribuibles al 15%.

Si formando parte del capital social existen utilidades originalmente retenidas en reservas, que posteriormente se hubieran capitalizado, también estarán sujetas al gravamen anteriormente mencionado.

Ventas:

Los ingresos que se obtengan por este concepto, deberán ser precisados si se trata de ingresos por: enajenación de bienes, arrendamiento de bienes, prestación de servicios y comisiones y mediaciones mercantiles, si comprenden alguno de estos conceptos se encontrarán sujetos al gravamen del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles con la tasa federal de diez y ocho al millar sobre los ingresos netos.

A la determinación del régimen fiscal, se debe precisar si estos ingresos se encuentran gravados con un impuesto especial a la venta, o se pueda obtener alguna exención de los mismos.

Costos y gastos:

Estos conceptos se deberán sujetar a lo estipulado en el instructivo de procedimientos para dar cumplimiento a las obligaciones fiscales, o bien si la producción se encuentra sujeta a un impuesto especial, el cual se determinó al preparar el régimen fiscal de la empresa.

A continuación a manera de ejemplo se mencionan algunas pruebas de supervisión que en términos generales son aplicables a las empresas.

Sueldos, salarios y otras percepciones acumuladas para efectos al impuesto sobre productos del trabajo del personal:

Para efectos de la declaración mensual.- Se tendrá que confirmar que la base sujeta de este impuesto se haya obtenido de libros y registros contables. Por lo tanto, deberá existir una conciliación de las cuentas y subcuentas que dieron origen a la determinación de esa base gravable. Así como, las cuentas y subcuentas en que fueron registrados los impuestos retenidos. Así mismo, se confirmará contra la suma que arrojen las tarjetas individuales de los trabajadores y empleados al servicio de la empresa, la cual deberá coincidir con la base gravable e impuesto retenido.

Para efectos de la declaración anual.- Se tomarán todas y cada una de las tarjetas individuales de los trabajadores y empleados de la compañía que laboraron en el año natural, las cuales nos proporcionarán los datos necesarios para formular la declaración anual de causantes de impuestos del trabajo, sobre estos documentos se efectuarán las pruebas selectivas correspondientes.

Ingresos declarados para efectos de Ingresos Mercantiles.- Se tendrá que confirmar que la base sujeta de este impuesto se haya obtenido de libros y registros contables.

Por lo tanto, deberá existir una conciliación de las cuentas y subcuentas que le dieron origen a la determinación de esa base gravable. Así mismo, deberá existir una conciliación de los ingresos declarados para efectos de ingresos mercantiles con los ingresos totales obtenidos en el mes.

Si la empresa obtiene ingresos gravados, semi-gravados y exentos deberán asentarse en cuentas por separado y presentarse así en las declaraciones mensuales de ingresos mercantiles.

Por otra parte, también deberá existir una conciliación de las cuentas y subcuentas de los impuestos pagados. Habrá que tenerse especial atención en que no exista compensaciones de base o impuestos que no correspondan al mes anterior.

Depreciaciones:

Se deberá comprobar que las bases sobre las cuales se aplicaron los porcentajes de depreciación, estén acordes con lo que indica en el instructivo, para tal objeto, se efectuarán pruebas selectivas de su cumplimiento. Así mismo, se comprobará que estas bases coincidan con las que arrojen los libros y registros contables.

Por otra parte, se comprobará que las cantidades que resulten por concepto de depreciación, estén alojadas en los resultados de la empresa, para tal objeto deberá efectuarse una conciliación de las cuentas y subcuentas en las que se encuentren registradas.

Cuando los porcentos utilizados para afectar los resultados contables por este concepto difieran de los utilizados para efectos fiscales, deberá vigilarse que se afecten las cuentas de orden que se hayan implantado para registrar la depreciación fiscal.

Y así se podrán nombrar una serie de estos procedimientos de supervisión, pero lo importante de todo es que se cumpla con todos los requisitos que se indican en los instructivos y todos los datos que se obtengan sean producto de los registros contables, sin que se requiera análisis adicionales para formular las declaraciones de impuestos.

C O N C L U S I O N E S

1. El cumplimiento adecuado y oportuno de las obligaciones tributarias por parte de las empresas, implicará automáticamente una mejor actuación por parte del Estado, así como para el causante una determinación correcta y equitativa de sus impuestos, lo que originará que no incurran en costos más elevados por concepto de cargas tributarias.

2. Para dar cumplimiento adecuado y oportuno de las obligaciones tributarias de una empresa, es indispensable la determinación de un régimen fiscal, un calendario de obligaciones fiscales y un instructivo de procedimientos fiscales y ejercer una adecuada vigilancia de su cumplimiento.

3. Atendiendo a que el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales que afectan a las empresas, se basa en la correcta determinación de sus resultados contables, en mi opinión el Contador Público es la persona más idónea para ejercer una adecuada vigilancia de este aspecto dentro de la administración de las empresas.

BIBLIOGRAFIA

Reglamento de Etica Profesional de
los Contadores Públicos Mexicanos

Boletines de la Comisión de procedi-
mientos de Auditoría del Institu-
to Mexicano de Contadores Públicos

Derecho Administrativo

Gabino Fraga

Elementos de Finanzas Públicas Mexi-
canas

Ernesto Flores Zavala

"La Organización" Conferencia en la
A.N.D.S.A. - 1964

Federico Mantilla Montiel

Common Body of Knowledge Required by
Professional Management Consultants

Association of Consul-
ting management, engi-
neers, Inc. 1957

"Memorandum sobre los requisitos fis-
cales de los documentos contabili-
zadores"

Francisco Treviño G.

Código Fiscal de la Federación

Ley del Impuesto sobre la Renta

Ley Federal de Impuesto sobre Ingresos
Mercantiles

Ley General del Timbre

Ley de Ingresos de la Federación

Ley General de Hacienda para el Estado
de México

Ley de Hacienda Municipal en el Estado
de México