

FACULTAD DE COMERCIO Y ADMINISTRACION

U. N. A. M.

**Breve Análisis del Aspecto Tributario
en las Empresas de Autotransporte
de Pasajeros Foraneo.**

T E S I S

Q u e p r e s e n t a
Martinez y Martinez Fernando
para obtener el título de
CONTADOR PUBLICO



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



Universidad Nacional Autónoma de México

Facultad de Comercio y Administración

**Breve Análisis del Aspecto Tributario
en las Empresas de Autotransporte
de Pasajeros Foraneo.**

(TESIS) PROFESIONAL

Martínez y Martínez Fernando

México, D. F.
1972

Con cariño y agradecimiento a mis Padres:

Sr. Jesús Martínez Orozco

Sra. Adela Martínez de Martínez.

Con el amor de mi vida a mi Esposa e Hijo.

A mis Hermanos:

Jesús, Braulio, Rogelio y Martha.

Con el Agradecimiento imperecedero:

A la Facultad de Comercio y Administración

A todos sus Maestros.

BREVE ANALISIS DEL ASPECTO TRIBUTARIO EN LAS EMPRESAS
DE AUTOTRANSPORTE FORANEO DE PASAJEROS.

P R O L O G O

- I.- Aspectos generales.
- II.- Disposiciones fiscales que afectan a las empresas de autotransporte foráneo de pasajeros y bases para la determinación de los impuestos a que están sujetas.
- III.- Causas principales que han dado origen al trato especial de estas empresas por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- IV.- Análisis de los ingresos y costos para la determinación del ingreso global gravable.
- V.- Conclusiones.

PROLOGO

La elaboración de este trabajo con el que aspiro a culminar los estudios realizados para la obtención del título profesional de Contador Público, obedeció primordialmente a un deseo personal de plasmar por escrito las experiencias tenidas en un corto lapso de actividades, trabajando en el campo de la administración del autotransporte.

Considero además, que el título del presente trabajo dé una idea clara del tema a desarrollarse en el mismo. Sin embargo, es mi deseo aprovechar este preámbulo para tratar de explicar las causas que me motivaron a escribir sobre el servicio público de autotransportes de pasajeros, enfocado a su aspecto fiscal.

El escribir en particular sobre el aspecto fiscal en estas empresas me nació después de observar el funcionamiento tan sui generis en su administración, así como la forma en que están constituidas y de manera muy especial el régimen fiscal a que están sujetas, pues sobre todo en lo que se refiere al impuesto sobre la renta en el capítulo relativo al ingreso global de las empresas, mismo del que son causantes todas las empresas constituidas con

finés de lucro, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ha observado un trato preferencial hacia el autotransporte en general, trato que hasta cierto punto es comprensible y justificado, si tomamos en cuenta la importancia que este servicio público tiene para el desarrollo integral del País, pero que sin embargo no deja de ser significativo si hacemos comparaciones entre los pagos que hacen estas empresas por concepto del impuesto mencionado y el que deberían hacer si estuvieran sujetas a la determinación de su ingreso global gravable como lo están todas o casi todas las empresas dedicadas a otros giros, ya sean de tipo comercial o industrial.

Por todo lo expuesto, trataré de plasmar en el presente trabajo, además del régimen fiscal que las afecta, y las causas principales que a mi juicio han motivado el trato proteccionista por parte de las autoridades federales, en lo referente al pago del impuesto sobre la renta, ilustrar al lector con un ejemplo analítico de ingresos, costos y gastos que obtienen e incurren respectivamente estas empresas, para concluir con la comparación del pago que hacen y el que les correspondería enterar en el caso de estar sujetas a la determinación de su ingreso global gravable.

1.- ASPECTOS GENERALES.

Es de todos ampliamente conocida la importancia que los transportes han tenido a través de la historia en todos los países y la importancia que representan para el desarrollo económico de éstos, tanto en el aspecto económico, como social, cultural y político.

El transporte terrestre ha sido pilar del desarrollo económico, sobre todo de aquellos países que carecen de vías fluviales - que faciliten la comunicación entre regiones geográficas de su territorio; entre los principales medios de transporte terrestre de pasajeros desde un punto de vista de Servicio Público contamos con los ferrocarriles y autobuses.

En México podemos observar a través de su historia, que los ferrocarriles constituyen el más importante medio de transporte terrestre en época de la Revolución y no fué sino hasta el año de 1925, cuando se creó la Comisión Nacional de Caminos que trató de comunicar la capital de la República con las ciudades más próximas cuando se impulsó fuertemente el auto-transporte y años más tarde en 1939 con la promulgación de la Ley de Vías Generales de Comunicación y posteriormente el -

24 de agosto de 1949 con el Reglamento del Capítulo de Explotación de Caminos de la misma, especificando quiénes podrían prestar el servicio de autotransportes y cómo se debía prestar dicho servicio, así en el artículo 152 de la mencionada Ley establece:

"Para el aprovechamiento de los caminos de jurisdicción federal en la explotación de servicios públicos de autotransporte, será necesario obtener concesión de la Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas (hoy Secretaría de Comunicaciones y Transportes), y su otorgamiento se sujetará a las siguientes bases:

- 1.- Únicamente podrán conferirse a mexicanas por nacimiento y a sociedades constituidas por éstas conforme a las leyes del país. En ningún caso podrán conferirse a sociedades cuyo capital esté total o parcialmente representado por acciones al portador.
- 2.- Se otorgará para cualquiera de los siguientes servicios:
Transporte de Personas.

- a).- Servicio de primera.
- b).- Servicio de segunda.
- c).- Servicio exclusivo de turismo.

Transporte de Carga.

- a).- Servicio de carga.
- b).- Servicio de express.

Transporte de personas y de carga.

- a).- Servicio mixto.

La Secretaría de Comunicaciones y Transportes determinará, de acuerdo con el Reglamento respectivo, el número y la extensión de las rutas en que estarán divididos los caminos de jurisdicción federal, así como la clase o clases de servicio que en cada ruta deban operar".

La misma Ley, en su artículo 152, fracción IV, establece que una persona física podrá gozar de una o más concesiones, pero el número de vehículos, cuya explotación se le conceda, no podrá exceder de cinco, ya sea que operen o no en la misma ruta; asimismo se establece que en caso de sociedades, cada socio deberá limitar sus aportaciones a la explotación de cinco vehículos, a lo sumo, sin perjuicio de las sumas que fuere necesario aportar para el establecimiento de los servicios accesorios.

En el aspecto tributario los primeros antecedentes los encontramos en los pagos que hacían los permisionarios en particular; - debido a que las uniones de permisionarios en que estaban agrupados no tenían personalidad jurídica. Los pagos mencionados se hacían con base en la Ley del Impuesto sobre la Renta del 30 de Diciembre de 1953 y su Reglamento respectivo del 30 de Enero de 1954; encontrándose gravados en la Cédulla II considerados como industriales, quedando sujetos además, en su caso, al pago de Utilidades Excedentes.

A pesar de que por disposición de la Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas debían constituirse en Sociedades Mercantiles, ninguno de los permisionarios mostró interés en aceptar dicho ordenamiento; fue entre los años de 1955 a 1960 en que en forma paulatina una mayoría de permisionarios acató dicha disposición pero manteniendo aparte sus permisos en goce y las unidades en administración; la realidad de estas sociedades en que prácticamente siguieron siendo uniones de permisionarios donde cada uno de los integrantes administra y cuida del buen funcionamiento de sus unidades y paga a la sociedad una cuota (Tarjeta) para - cubrir los gastos de administración de la sociedad; por esta y - otras razones esgrimidas ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ésta accedió a celebrar convenios para el pago del Impuesto sobre la Renta.

En el año de 1960 se celebraron los primeros convenios con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para el pago del Impuesto sobre la Renta que incluía la Cédula II, Utilidades Excedentes y Cédula VII (Ganancias Distribuibles) pagando una cuota anual - por asiento de \$ 15.00; el pago de dicho convenio no eximía a - las empresas de autotransportes de presentar Declaraciones Anuales de Ingresos en los términos y plazos establecidos por las disposicio nes legales relativas.

Al aparecer, la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada el 30 de Diciembre de 1964 que derogaba la del 30 de Diciembre de - 1953 y su Reglamento, la Secretaría de Hacienda y Crédito Públi - co siguió en el criterio proteccionista hacia el autotransporte de pasajeros y aun cuando hubo modificación en cuanto a la cuota - anual por asiento que aumentó a \$ 22.50 anuales, cedió a la ce - lebración de nuevos convenios, en los que se eximía además a es - tas empresas de presentar su declaración anual correspondiente. - Los términos de estos convenios se prorrogaron durante los años de 1965 y 1966.

En el año de 1967, con el oficio circular No. 311-2054 de fecha 30 de Marzo, estableció las bases de tributación que había de re - gir en ese año, en el cual sólo encontramos una novedad, el au -

mento de cuota anual por asiento a \$ 30.00.

Las bases establecidas en el oficio circular mencionado, se han venido prorrogando año con año, y fue hasta 1970 que se aumentó la fracción que se refiere a las empresas del propio giro que manejen paquetería, las cuales deberían ajustar su situación fiscal por dicho concepto ante la Dirección General del Impuesto sobre la Renta.

El convenio establecido y publicado en el oficio circular a que he hecho referencia, en todos sus puntos ha sido prorrogado para los años de 1971 y 1972, y no se vislumbra que vaya a haber cambios importantes en este aspecto de los próximos años.

II.- DISPOSICIONES FISCALES QUE AFECTAN A LAS -
EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTES DE PASAJEROS -
FORANEAS Y BASES PARA LA DETERMINACION DE
LOS IMPUESTOS A QUE ESTAN SUJETAS.

1.- Impuesto sobre la Renta.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tomando en consideración una serie de factores que afectan específicamente al servicio público de autotransporte (mismos que analizaremos en el capítulo III) ha establecido bases especiales de tributación para el pago del impuesto al Ingreso Global de las Empresas.

Las bases de tributación y forma de pago quedaron establecidas en el oficio circular No. 311-2054 del 30 de Marzo de 1967 - que establece una cuota fija anual por asiento, condicionado en los siguientes puntos:

PRIMERO.- Se establecen bases especiales de tributación para el pago del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas en el giro de autotransporte por el ejercicio de 1967.

SEGUNDO.- Podrán optar por las bases de tributación que en los términos de esta resolución se establecen, siempre y -

cuando estén al corriente en el pago del Impuesto sobre la Renta hasta el ejercicio de 1966 a saber:

- a).- Las personas físicas ya sea que operen en forma independiente o se encuentren afiliadas a Uniones de Permisarios.
- b).- Las sociedades que en su escritura constitutiva conste que por lo menos el 51% de las aportaciones de los socios no integran el patrimonio de la Sociedad, sino que aportan sus vehículos y permisos de ruta pero sin transmitir su propiedad.
- c).- Las sociedades que demuestren ante esta Secretaría que realizan liquidaciones a sus miembros por la totalidad de los vehículos y que aquellos los administran individualmente.

TERCERO.- Para los efectos de la presente resolución,

y conforme a la clasificación del servicio de autotransportes que a continuación se indica, se establecen las siguientes bases de tributación.

1.- Autotransportes de Pasajeros.

a).- Servicio Urbano.

- | | |
|---|----------------------|
| 1.- De primera clase:
(Panorámicos y Chatos) | \$ 22.50 por asiento |
| 2.- De segunda clase: | 18.00 " " |

b).- Servicio Foráneo.

- | | |
|-----------------------|-----------|
| 1.- De primera clase: | 30.00 " " |
| 2.- De segunda clase | 24.00 " " |
| 3.- Mixto | 27.00 " " |

CUARTO.- El impuesto se cubrirá en tres pagos de acuerdo con las siguientes bases:

- a).- Los dos primeros pagos se efectuarán, respectivamente, dentro de los primeros 15 días de los meses sexto y noveno que correspondan al ejercicio del causante.
- b).- El tercer pago se hará dentro de los primeros 15 días siguientes a la fecha de cierre del ejercicio del causante.

El pago que se realice fuera de estos plazos dará lugar a la aplicación de las sanciones que consigna el artículo 207 del Código Fiscal de la Federación.

QUINTO.- Los pagos a que se refiere el punto anterior se efectuará conforme a las siguientes bases:

- a).- El primero y segundo pago serán iguales al 35% del impuesto anual que resulte de aplicar las cuotas señaladas en el punto tercero de este oficio.
- b).- El importe del tercer pago será la diferencia que resulte entre la suma de los primeros pagos y el impuesto anual que en su caso corresponda.

SEXTO.- Para los efectos del pago del impuesto, los causantes a quienes se les autorice a pagar el impuesto en los términos de estas bases, quedan relevados de la obligación de presentar declaraciones.

En el oficio-circular 311-2307 publicado en el "Diario Oficial" el 11 de Febrero de 1970, en el cual daban por prorrogado el oficio número 311-2054 del 30 de Marzo de 1967 en cuanto al pago del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas, apareció aumentada una fracción referente a las empresas de este giro que manejan paquetería y dice así:

FRACCION VI.- Los causantes de este giro que manejan paquetería, deberán además de dar cumplimiento a las bases que en este oficio se prorrogan, ajustar su situación fiscal por dicho concepto, ante la Dirección General del Impuesto sobre la Renta.

De lo anterior se desprende que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no está considerando en el convenio celebrado con las empresas del giro de autotransportes de pasajeros foráneos (por lo referente a la cuota por asiento) un "ingreso total", sino únicamente por lo que se refiere al ingreso por concepto de pasajes y gravando con un "impuesto especial" los ingresos que estas empresas obtienen por concepto de transportación de paquetería.

2.- Impuesto sobre Productos del Trabajo.

En cuanto a este impuesto, quedan obligadas las empresas de auto-transportes al igual que cualquier empresa que haga pagos por los conceptos mencionados en la fracción I del artículo 49 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De acuerdo con el artículo 56 de la Ley mencionada anteriormente, están obligados a hacer retenciones y enteros mensuales, los cuales tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto - anual cuya base y fijación en cantidad líquida, la hará el mismo retenedor.

En caso de que en la liquidación anual resultaren diferencias, las que sean a cargo del causante le serán retenidas, y las que resultaren a su favor, le serán compensadas por el mismo retenedor, - quien tendrá la obligación de no hacerle retenciones hasta por el monto de las cantidades pagadas en exceso.

Además, la empresa será solidariamente responsable por los impues-
tos que no se hayan retenido y enterado.

Muy vinculado a las obligaciones mencionadas está la obligación directa de la empresa, en cuanto al pago del 1% sobre remunera-

ciones pagadas al trabajo personal establecidas en el artículo 16 de la Ley que reforma y adiciona diversas leyes que rigen impuestos - federales, y establece vigencia propia para disposiciones consignadas en anteriores leyes de la Federación que a la letra dice:

ARTICULO 16.- Las personas físicas, las morales o las unidades económicas que hagan pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia, causarán el impuesto a que se refiere la Fracción XIII del artículo 1o. de la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 1972, con la cuota del 1% que se aplicará sobre el monto total de los pagos que efectúen aun cuando no excedan del salario mínimo.

El impuesto se entregará en efectivo mediante declaración que presentarán los causantes en la Oficina Federal de Hacienda correspondiente a más -

tardar el día 15 del mes siguiente, al que hagan los pagos base del gravamen, o el día hábil siguiente, si aquél no lo fuere.

3.- Ley del Impuesto sobre Vehículos Propulsados por motores tipo Diesel y por motores acondicionados para el uso de Gas Licuado de Petróleo.

ARTICULO 1o.-

Se establece un impuesto especial sobre toda clase de vehículos automotores terrestres, propulsados por motores de tipo diesel o con motores acondicionados para uso de gas licuado de petróleo o cualquier otro combustible que no sea gasolina.

ARTICULO 2o.-

Son causantes del impuesto sobre vehículos propulsados por motores de tipo diesel o por motores acondicionados para el uso de gas licuado de petróleo o cualquier otro combustible que no sea gasolina, las personas físicas o jurídicas propieta-

rios o poseedores, por cualquier título o motivo, de vehículos automotores terrestres destinados al servicio público o privado, que utilicen los combustibles citados.

Para los efectos de impuestos se entiende por servicio público de autotransportes, el que se presta previa autorización gubernativa, a todo usuario que lo solicite, mediante el pago de pasajes o fletes de acuerdo con las tarifas aprobadas oficialmente.

ARTICULO 3o.-

Se tomará como base para el pago del impuesto el peso total del vehículo - compuesto por su peso propio y el de la carga admisible, apreciada en kilogramos, según la designación del fabricante convirtiendo al sistema métrico las unidades de peso de otro sistema. En ningún caso excederán los vehículos las cargas máximas permiti-

dos por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes o por las autoridades locales de tránsito.

ARTICULO 4o. -

El impuesto se cubrirá de acuerdo con las siguientes bases y tarifas:

PESO POR KILOGRAMOS.

CUOTA ANUAL.

Tarifa "A"

Tarifa "B"

I.- Turismos o vehículos tipo jeep, de cualquier precio, comprendido dentro de las características señaladas en el artículo 1o. de esta Ley

\$ 2,000.00

\$ 137.50

II.- Vehículos no especificados comprendidos dentro de las características señaladas en el artículo 1o. de esta Ley:

PRODUCTO Y FORMA DE PRESENTACION

PERCEPCION NETA EN PESOS Y KGS.

1.- Con peso hasta de 3,000 kgs.

\$ 3,000.00

\$ 200.00

2.- De 3,001 Kgs. a 10,000 Kgs.

4,000.00

500.00

3.- De 10,001 Kgs. a 15,000 Kgs.

5,000.00

875.00

4.- De 15,001 Kgs. en adelante

6,000.00

1,450.00

La tarifa "A" se aplicará a los vehículos que consuman gas licuado de petróleo y la tarifa "B" a aquellos que consuman diesel o cualquier otro combustible que no sea gasolina.

ARTICULO 5o. -

El impuesto deberá pagarse en efectivo por bimestres a la Oficina Federal de Hacienda que corresponda al domicilio del propietario o arrendatario del vehículo. Podrá autorizarse que el pago se haga en otra oficina en casos justificados. Los causantes podrán hacer el pago adelantado de las cuotas anuales, dentro de los quince primeros días hábiles del mes de enero del mismo año, caso en el que se descontarán \$ 25.00 para los turismos y vehículos tipo jeep, \$ 37.50 para los vehículos de hasta 3,000 Kgs, \$ 90.00 para los vehículos de 3,001 a 10,000 Kgs. \$ 250.00 para los vehículos de 10,001 a 15,000 Kgs. y \$ 400.00 para los de más de 15,000 Kgs.

4.- Ley Federal de Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Las empresas de autotransporte están exentas tanto del pago de este im-

puesto como del empadronamiento que establece la propia ley, fundamentada dicha exención en su artículo 18, fracción XXIII, que a la letra dice:

ARTICULO 18.- No causan impuesto:

FRACC. XXIII.- Los ingresos derivados del transporte de personas o cosas.

Con relación a esta fracción el artículo 31 establece:

ARTICULO 31.- Los sujetos de esta ley, que únicamente perciban ingresos exentos, - tienen la obligación excepción hecha de los comprendidos en las fracciones II, III, V, VI, VII, XI, XIII, XIV, XIX, XXIII, XXV y XXVI del artículo 18 de este ordenamiento.

- I.- Empadrónese dentro de los diez días siguientes a la fecha de iniciación de sus operaciones.
- II.- Los ya establecidos, empadronarse dentro del término de dos meses contados a partir de la vigencia de esta ley.

5.- Seguro Social.

Otra de las obligaciones que no es considerada como impuesto, pero que por su importancia debemos mencionar, en este trabajo, es el pago de cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social.

Por lo que se refiere al pago de cuotas obrero-patronales, es igual al que hace cualquier empresa de tipo industrial o mercantil, con la salvedad del pago de cuotas correspondientes a operadores o choferes para las cuales estas empresas han celebrado convenio de grupo con el Instituto Mexicano del Seguro Social, en el cual se establece el GRUPO M, como promedio en el que deben cotizar dichos trabajadores, siempre y cuando el pago se haga sobre semanas completas.

Este convenio estuvo originado entre otras cosas por la gran variabilidad en cuanto a los sueldos que obtienen los operadores de un mes a otro.

III.- CAUSAS PRINCIPALES QUE HAN DADO ORIGEN AL TRATO ESPECIAL DE ESTAS EMPRESAS POR PARTE DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

Históricamente el prestador del servicio público de pasajeros ha sido el titular del permiso de ruta y concesión, propietario del autobús o unidad transportadora, el cual, unido a otros permisionarios dentro de la ruta que les asigna el permiso o concesión proporciona un servicio público constante y periódico, sujeta a horarios fijos y regulares, percibiendo como contraprestación la cuota que la tarifa autorizada por el Gobierno Federal le permite aplicar.

Todavía es frecuente el caso de que el permisionario del autobús sea al mismo tiempo el chofer u operador del mismo y es por esta razón que los permisionarios se encuentran habituados al hecho de percibir en períodos cortos, sean decenales, quincenales o mensuales, la cifra de dinero que arroja la diferencia entre los ingresos y egresos de su autobús.

Dicha cifra de efectivo, conocida comunmente con el nombre de "Alcance" le sirve para solventar sus gastos personales, para mantener en condiciones de trabajo el equipo de transporte, así como

para ahorrar lo necesario para hacer frente al problema de reposición del equipo al haber llegado éste al fin de su vida útil, es decir, - que cuando se considera que ya no está en condiciones de prestar un servicio satisfactorio a los usuarios, en los aspectos mecánico y de - presentación, entonces dicha unidad debe ser substituida.

Con amplio conocimiento de esta necesidad de los permisionarios, la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, en la Ley de la Materia, ha previsto tal situación al permitir a los titulares de los permisos de ruta o concesiones, aporten en goce el permiso y el - autobús a la empresa de transportes de la cual forman parte como socios.

La mayoría de las empresas de transportes foráneos en la República Mexicana, están constituidas como Sociedades Anónimas, en este caso por disposición legal, la Sociedad deberá ser siempre - de Capital Variable, esta disposición se debe, sin duda alguna, al control que desea tener el Gobierno Federal respecto a la nacionalidad e identidad de las personas físicas que posean bienes - invertidos en el autotransporte así como para hacer cumplir con la disposición del máximo de unidades que debe poseer cada socio.

Analizados a grosso modo la forma como están constituídas las -

empresas de autotransporte de pasajeros foráneos y periodicidad con la que entregan las "Utilidades" a sus socios, pasaré a enumerar - cuales son en mi opinión las causas principales que han dado origen al trato especial en el aspecto impositivo por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- 1.- Al tratarse de la prestación de un Servicio Público, podemos observar a través del tiempo que el Gobierno Federal siempre ha seguido una política de protección a los servicios públicos.

Un ejemplo de esta política protectora en este giro, la tenemos en el autotransporte de pasajeros urbano, el cual tiene un subsidio en el precio de la gasolina.

- 2.- El suponer que estas empresas no están constituidas por verdaderos inversionistas, sino por personas que como menciono anteriormente en muchas ocasiones son conductores del autobús del cual son propietarios.

Una base firme a mi juicio que sostiene la razón antes mencionada es el hecho de que en principio para poder conceder bases especiales de tributación en el pago del Impuesto al Ingreso Global de las

Empresas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, exigió a estas empresas demostrar en forma fehaciente que hacían liquidaciones periódicas a los permisionarios, es decir, que le entregaban a sus socios la diferencia entre los ingresos y gastos que tuviera su unidad en períodos cortos y constantes.

IV.- ANALISIS DE LOS INGRESOS Y COSTOS PARA LA DETERMINACION DEL INGRESO GLOBAL GRAVABLE.

La idea fundamental del análisis tanto de ingresos como de todos y cada uno de los gastos y costos en que incurren este tipo de empresas, es determinar en una forma más o menos aproximada el ingreso global gravable, así como la determinación del impuesto al ingreso global de las empresas que le correspondería pagar, comparándolo con el pago real que enteran actualmente al fisco.

Para este análisis tomaremos como ejemplo una empresa que por el número de autobuses que la integran y el kilometraje que forma su ruta de explotación, podría considerarse como de las más fuertes en su giro en la República Mexicana.

Para tener una idea aproximada de su potencial económico, suponemos entre sus principales activos considerados como inversión los siguientes:

1.-	Equipo de transporte 366 unidades	\$ 201'589,941.76
2.-	Equipo de oficina y mobiliario	4'460,334.70
3.-	Equipo de taller	8'951,411.69
4.-	Equipo de radiocomunicación	<u>3'000,000.00</u>
	Inversiones totales en Activos Fijo	\$ 218'001,688.15

Debido a la forma de operar de estas empresas y a la vigilancia rigurosa que ejerce la Secretaría de Comunicaciones y Transportes en cuanto al cobro de las tarifas por pasajes que ella misma establece, el ejemplo que a continuación detallo, está basado en los lineamientos establecidos por la propia Secretaría, para el cálculo de las tarifas establecidas.

Para la determinación de cada uno de los gastos y costos que son inherentes a la explotación del servicio, adoptaré la siguiente clasificación:

1.- GASTOS DE TRANSPORTACION

1.- Sueldos a tripulación.

2.- Consumo de combustible.

a).- Motor de arrastre

b).- Motor de aire acondicionado.

3.- Consumo de lubricantes.

a).- Motor de arrastre.

b).- Caja de velocidades y diferencial

4.- Peajes,

5.- Llantas

6.- Seguros

7.- Depreciación de la unidad.

II.- GASTOS DE MANTENIMIENTO.

1.- Ajuste de motor

a).- De arrastre

b).- Del aire acondicionado

2.- Afinación del motor de arrastre.

3.- Transmisión (caja de velocidades y diferencial)

4.- Suspensión.

5.- Embrague

6.- Sistema dirección.

7.- Sistema de frenos.

8.- Sistema eléctrico.

9.- Cambios aceite.

a).- Motor de arrastre.

b).- Caja de velocidades y diferencial.

10.- Lavado y engrasado general

11.- Desinfectado y fumigado.

12.- Pintura.

13.- Otros gastos de mantenimiento.

III.- GASTOS DE ADMINISTRACION .

IV.- IMPUESTOS

V.- MARGEN DE UTILIDAD.

Considero importante hacer notar que la Secretaría de Comunicaciones y Transportes para calcular las tarifas de autotransporte de pasajeros - foráneos, siempre basa sus cálculos en costo por vehículo kilómetro, - para posteriormente hacer la conversión del resultado final a costo por pasajero kilómetro (precio de venta), así pues, para la determinación de los costos es indispensable conocer el número de kilómetros recorridos por las unidades de la empresa de nuestro ejemplo en el lapso de un año.

Para la determinación de ese dato tomamos como base el número de - salidas autorizadas y la distancia que recorren las unidades en cada - una de esas salidas para asimismo, hacer la determinación del kilome- traje recorrido en el período mencionado, obteniendo como resultado 54'589,790 kms. recorrido por las 366 unidades que forman la empresa.

Con el dato obtenido, estamos en condiciones de calcular los costos en el orden mencionado anteriormente:

1.- GASTOS DE TRANSPORTACION.

1.- Sueldos a tripulación.

Tomando en cuenta que en recorridos mayores de 450 kms. se pone en práctica el sistema establecido en la empresa, de emplear dos conduc- tores, la erogación total por este concepto ascendió en el año a - - S 16'401,645.60, que dividido entre 54'589,970 kms. recorridos nos

representa un gasto de \$ 0.3004 por km. vehículo.

2.- Consumo de combustible.

a).- Motor de arrastre.

Todas las unidades que forman el equipo de transporte de la empresa consumen combustible diesel en el motor de arrastre, cuyo precio es de \$ 0.35 por litro; se obtuvo que durante un año se consumieron - 27'294,985 lts. con valor de \$ 9'553,231.25 dividido entre el kilometraje total recorrido, nos arroja un resultado de \$ 0,1750.

b).- Motor de aire acondicionado.

En este motor el combustible usado es gasolina, la cual tiene un precio promedio de \$ 0.85; además debemos tomar en cuenta que no siempre durante el trayecto del autobús resulta necesario hacer uso del aire acondicionado, el gasto total por este concepto fue de \$ 2'320,065.75, que dividido entre el kilometraje recorrido nos arroja \$ 0.0424 por km. recorrido.

3.- Consumo de lubricantes.

a).- Motor de arrastre.

Teniendo la base de que durante una reparación y otra del motor el consumo de aceite es muy variable, se obtuvo un promedio de 400

representa un gasto de \$ 0.3004 por km. vehículo.

2.- Consumo de combustible.

a).- Motor de arrastre.

Todas las unidades que forman el equipo de transporte de la empresa consumen combustible diesel en el motor de arrastre, cuyo precio es de \$ 0.35 por litro; se obtuvo que durante un año se consumieron - 27'294,985 lts. con valor de \$ 9'553,231.25 dividido entre el kilometraje total recorrido, nos arroja un resultado de \$ 0.1750.

b).- Motor de aire acondicionado.

En este motor el combustible usado es gasolina, la cual tiene un precio promedio de \$ 0.85; además debemos tomar en cuenta que no siempre durante el trayecto del autobús resulta necesario hacer uso del aire acondicionado, el gasto total por este concepto fue de \$ 2'320,065.75, que dividido entre el kilometraje recorrido nos arroja \$ 0.0424 por km. recorrido.

3.- Consumo de lubricantes.

a).- Motor de arrastre.

Teniendo la base de que durante una reparación y otra del motor el consumo de aceite es muy variable, se obtuvo un promedio de 400

kms. recorridos por litro, el cual tiene un costo de \$ 4.50 nos representa un costo de \$ 0.0112 por km.

b).- Caja de velocidades y diferencial.

En estas partes el aceite usado es de una densidad mayor, por lo cual el consumo es menor y se tiene calculado un rendimiento de 600 kms. por litro, siendo su precio de \$ 6.00 costo \$ 0.0100.

4.- Peajes.

Los servicios de transportación de pasajeros en las diversas rutas utilizan las autopistas, puentes y chalanos, operados en su mayoría por Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos, quien cobra una cuota determinada por su uso y considerando además que no todas las carreteras por las que se transita son de cuota, tenemos que en el año por este concepto, se hizo una erogación de - - - \$ 3'772,275.00, que dividido entre el kilometraje total recorrido, nos arroja un costo de \$ 0.0691 por km.

5.- Llantas.

En este renglón quedan incluidos además los gastos hechos en cámaras y corbatas.

Debido a la variación en duración de las llantas, aun las de una

misma marca, y estando sujeta además a los imponderables, tomaremos como base para el cálculo del gasto por Km-vehículo, la duración que garantiza el fabricante en una llanta nueva, y en una recubierta lo que la experiencia nos marca, por lo tanto tenemos:

	Duración en Km. recorridos	Costo (incluye cámara y corbata)
Llanta nueva	42,000 Km.	\$ 2,206.60
Llanta recubierta	38,500 Km.	555.60
Costo total para:	80,500 Km.	\$ 2,762.20

Con base en los resultados anteriores estamos en condiciones de obtener el costo por Km-vehículo en este concepto, dividiendo - - \$ 2,762.20 entre 80,500 Km. duración total de una llanta, resultando \$ 0.0343.

6.- Seguros.

Entre los seguros que por ley están obligados a pagar las empresas de autotransportes de pasajeros foráneos, tenemos los siguientes:

a) Seguro de Viajero.

Este seguro cubre cualquier lesión que sufran los pasajeros en caso de accidentes, mientras son transportados por vehículos de la empresa y las primas que cubre la empresa por este concepto anual-

mente ascienden a \$ 282,171.00.

b). - Daños a terceros.

Otro de los seguros es el referente al pago de daños a terceros, y por este motivo la cuantía de las primas cubiertas en un año fue de \$ 592,495.00.

c). - Seguro interior.

Este seguro es un convenio entre los permisionarios para amparar los daños que sufran las unidades en caso de accidente; por este concepto se erogaron en un año \$ 4'968,000.00.

En resumen tenemos que por concepto de primas de seguro interior se pagaron en un año \$ 5'842,666.00 que dividido entre 54'589,790 Km. recorridos en el mismo lapso, nos arroja un gasto de \$ 0.1070 por Km-vehículo.

7. - Depreciación de la unidad.

Se tiene calculado que un vehículo en condiciones normales y tomando en cuenta el tipo y calidad de los producidos en el país, puede prestar un servicio satisfactorio durante 1'200,000 Km. después de los cuales puede tener un valor de desecho de \$ 82,600.00 y sabiendo que una unidad nueva tiene un costo de \$ 550,790.00

el valor a depreciar es de \$ 468,190.00 que dividido entre el kilometraje de vida útil probable nos resulta un costo de \$ 0.3902 por Km-vehículo.

II. - GASTOS DE MANTENIMIENTO.

1. - Ajuste de motor.

a). - De arrastre:

Según la experiencia que se tiene en la empresa, cada 190,000 Km. se realiza alternativamente un ajuste y un medio ajuste, importando un promedio por reparación de \$ 22,500.00; por lo tanto se obtiene un costo por Km-vehículo de \$ 0.1184.

b). - Del aire acondicionado.

Este motor tomando en cuenta que no siempre trabaja se tiene calculado una reparación general cada 100,000 Km. con un costo de \$ 5,000.00 en números redondos, lo cual significa un costo de \$ 0.0500 por Km.

2. - Afinación de motor de arrastre.

En la empresa se tiene como norma afinar el motor de cada unidad cada 30,000 Km. con un costo promedio de \$ 2,000.00 (incluyendo refacciones y mano de obra) lo cual nos representa \$ 0.0666

por Km-vehículo.

3.- Transmisión (caja de velocidades y diferencial).

Cada 160,000 Km. recorridos aproximadamente, es necesario reparar la transmisión de las unidades, teniendo un costo promedio de - - \$ 11,000.00 cada reparación con un resultado por Km-vehículo de \$ 0.0687.

4.- Suspensión.

Esta parte de la unidad se revisa y repara por sistema cada 300,000 Km. importando el costo de mano de obra y refacciones un promedio de \$ 20,000.00 cada reparación; obteniendo un costo de \$ 0.0666 por Km-vehículo.

5.- Embrague.

La reparación del clutch se realiza cada 80,000 Km. costando ésta un promedio de \$ 2,000.00; arrojando un resultado por cada Km. que recorre la unidad de \$ 0.0250.

6.- Sistema de frenos.

En condiciones normales se realiza un cambio de balatas cada - 40,000 Km., además de la revisión del sistema total en el mismo

recorrido, obteniendo un costo promedio de \$ 1,600.00 cada revisión, y reparación, lo cual nos representa un costo de \$ 0.0400 por Km. recorrido.

7.- Sistema de dirección.

La parte más importante del costo de este renglón, lo constituye la alineación y balanceo de las ruedas, tanto delanteras como traseras, además de las piezas mecánicas que pueden ser expuestas al hacer la revisión del sistema, en toda esta reparación se ha observado tener un costo promedio de \$ 110.00 cada 4000 Km. con lo que el costo por Km. recorrido asciende a \$ 0.0275.

8.- Sistema eléctrico.

En este renglón quedan incluidos la sustitución de focos, unidades, acumuladores, etc., así como revisiones del sistema en sí. Todas estas sustituciones, revisiones y reparaciones, representan un gasto aproximado de \$ 7,800.00 cada 200,000 Kms. por lo tanto el costo por Km. recorrido es de \$ 0.0390.

9.- Cambios de aceite.

a).- Motor de arrastre.

Se tiene por norma cambiar el lubricante del motor cada 5,000 Km.

y además en dicho cambio se usan aditivos y filtros como sigue:

Aceite 28 litros	a	\$ 4.50 litro	\$ 126.00
Aditivos 2	a	18.50 c/u.	37.00
Filtros de diesel 2	a	15.00 c/u.	30.00
Filtros de aceite 2	a	18.50 c/u.	37.00
Aceite filtro aire 5	a	2.00 litro	<u>10.00</u>
			\$ 240.00

$$\text{\$ 240.00 : 5,000 Km.} = \text{\$ 0.0480}$$

b).- Caja de velocidades y diferencial.

Este cambio se realiza cada 50,000 Km.

La caja de velocidades tiene capacidad de 13 litros y el eje trasero de 15 litros.

13 litros a	\$ 6.00	\$ 78.00
15 litros a	6.00	<u>90.00</u>

$$\text{\$ 168.00 : 50,000 Km.} = \text{\$ 0.0336}$$

10.- Lavado y engrasado general.

Se tiene por costumbre en la empresa que al término de cada viaje se haga este servicio a la unidad, por lo que de acuerdo con el

número de salidas en el año (148,846) multiplicados por el costo del servicio \$ 35,00, hacen un total de \$ 5'209,610.00, que divididos entre el kilometraje recorrido en el año nos resulta \$ 0,0954.

III.- GASTOS DE ADMINISTRACION.

Los gastos habidos en el año por este concepto fueron de - -
\$ 31'422,728.00 distribuidos en los siguientes conceptos:

- a).- Sueldos a funcionarios y empleados.
- b).- Honorarios a profesionales.
- c).- Rentas.
- d).- Teléfono, correos y telégrafos.
- e).- Luz y fuerza.
- f).- Pasajes.
- g).- Suscripciones y cuotas.
- h).- Gastos de representación.
- i).- Mantenimiento de terminales.
- j).- Propaganda y publicidad.
- k).- Papelería y útiles de escritorio.
- l).- Boletaje.
- m).- Agua y contribuciones.
- n).- Previsión social.
- o).- Depreciaciones.

- l).- Boletaje.
- m).- Agua y contribuciones.
- n).- Previsión social.
- o).- Depreciaciones.
- p).- Vacaciones al personal.
- q).- Mantenimiento de equipo de oficina.
- 4).- Seguros y fianzas.

\$ 31'422,728.00 - 54'589,970 Km. - \$ 0.5756

IV.- IMPUESTOS.

1.- Impuesto al Ingreso Global de las Empresas	\$ 450,180.00
366 unidades de 41 asientos 15.006 x \$ 30.00	
2.- 1% para la educación	245,760.00
3.- Impuesto sobre vehículos propul- sados por gas licuado o diesel	<u>770,430.00</u>
	<u>1'466,380.00</u>

\$ 1'466,370.00 - 54'589.970 Km. - \$ 0.0268

V.- MARGEN DE UTILIDAD.

La Secretaría de Comunicaciones y Transportes ha considerado para

el cálculo de tarifas como utilidad razonable de un 15% sobre la inversión total, por lo tanto tenemos:

Inversión Total	\$ 218'001'688,15
15% sobre inversión	<u>32'700,703,20</u>

32'700,703.20 - 54'589,970 km. - \$0.5990 por km. recorrido.

NOTA.- Como el lector habrá podido observar en algunos renglones se efectúan cálculos aproximados de los gastos que se hacen, basados en la experiencia tenida, esto se debe a que las reparaciones mayores las realiza el permisionario por cuenta propia y las facturas y recibos pagados por esos conceptos los conserva cada uno de ellos sin enterar a la Empresa de los costos de esas reparaciones.

el cálculo de tarifas como utilidad razonable de un 15% sobre la inversión total, por lo tanto tenemos:

Inversión Total	\$ 218'001'688,15
15% sobre inversión	<u>32'700,703.20</u>

32'700,703.20 - 54'589,970 km. - 50,5990 por km. recorrido.

NOTA.- Como el lector habrá podido observar en algunos renglones se efectúan cálculos aproximados de los gastos que se hacen, basados en la experiencia tenida, esto se debe a que las reparaciones mayores las realiza el permisionario por cuenta propia y las facturas y recibos pagados por esos conceptos los conserva cada uno de ellos sin enterar a la Empresa de los costos de esas reparaciones.

R E S U M E N.

EL RESUMEN QUE A CONTINUACION SE DETALLA LO ELABORE CON BASE EN KM. VEHICULO POR UNIDAD, MULTIPLICADO POR EL KILOMETRAJE RECORRIDO POR LAS UNIDADES DE LA EMPRESA, PARA DETERMINAR ASI LOS RESULTADOS DE LA MISMA EN UN EJERCICIO FISCAL.

COSTO PASAJERO VEHICULO

RESULTADOS DE LA EMPRESA.

		\$ 1.1396			\$ 62'210,729.81
Costos de transportación.					
Sueldos a tripulación.	\$ 0.3004				\$ 16'398,826.99
Consumo de combustibles.	0.2174				11'867,859.48
a).- Motor de arrastre	\$ 0.1750		\$ 9'553,244.75		
b).- Motor del aire acondicionado	<u>0.0424</u>		<u>2'314,614.73</u>		
Consumo de lubricantes.		0.0212			1'157,307.36
a).- Motor de arrastre.	\$ 0.0112		\$ 611,407.66		
b).- Caja de velocidades y diferencial	<u>0.0100</u>		<u>545,899.70</u>		
Peajes.		0.0691			3'772,166.93
Llantas.		0.0343			1'872,435.97
Seguros.		0.1070			5'841,126.79
Depreciación de la Unidad.		<u>0.3902</u>			<u>21'301,006.29</u>
		0.8054			43',966,761.85
Costos de mantenimiento.					
Ajuste de motor.		0.1684			
a).- De arrastre.	\$ 0.1184		\$ 6'463,452.45		
b).- Del aire acondicionado.	<u>0.0500</u>		<u>2'729,498.50</u>		
Afinación del motor.		0.0666			3'635,692.00
Transmisión (Caja de velocidades y diferencial).		0.0687			3'750,330.94
Suspensión.		0.0666			3'635,692.00
Embrague.		0.0250			1'364,749.25
Sistema de frenos.		0.0400			2'183,598.80
Sistema de dirección.		0.0275			1'501,224.18
Sistema eléctrico.		0.0390			2'129,008.83
Cambios de aceite.		0.0816			4'454,541.55
a).- Motor de arrastre.	\$ 0.0480		\$ 2'620,318.56		
b).- Caja de velocidades y diferencial.	<u>0.0336</u>		<u>1'834,222.99</u>		
Lavado y engrasado general.		0.0954			5'207,883.14
Desinfectado y fumigado.		0.0061			332,998.82
Pintura.		0.0105			573,194.69
Otros gastos de mantenimiento		<u>0.1100</u>			<u>6'004,896.70</u>
		0.5756			31'421,986.73
		0.0268			1'463,011.19
		<u>0.5990</u>			<u>32'699,392.03</u>
		3.1464			\$ 171'761,881.61
INGRESO BRUTO					

"AUTOBUSES X, S. A. DE C. V."

Estado de Resultados del 1o. de Enero al 31 de Diciembre de 1971.

Ingresos por pasajes \$ 171'761,881.61

Menos:

Gastos de operación.

Gastos de transportación. \$ 62'210,729.81

Gastos de mantenimiento 43'966,761.85 106'177,491.66

Utilidad en Operación \$ 65'584,389.95

Menos:

Gastos de administración (Nota No. 1) \$ 32'434'817.92

Utilidad antes de Impuestos al Ingreso
Global de las Empresas y de Reparto
de Utilidades. \$ 33'149,572.03

NOTA No. 1.-

Este renglón difiere del presentado en el cuadro anterior, debido a que se incluyó el renglón de impuestos, pero sin tener en cuenta el impuesto al Ingreso Global de las Empresas.

Como se podrá observar en el ejemplo presentado, el Impuesto al Ingreso Global de las Empresas que pagan actualmente asciende a \$450,180.00; si, dicho impuesto se pagara con base en la Ley en vigor deberían pagar \$ 13'922,820.24.

IV.- CONCLUSIONES.

- 1.- Con la celebración de convenios para el pago del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ha favorecido a todas las empresas de autotransportes, como lo hago notar en el ejemplo presentado en este trabajo y basado en los datos del mismo; sólo están pagando un poco más del 3% del Impuesto que realmente les correspondería pagar si determinaran su Ingreso gravable de acuerdo a la Ley en vigor y por supuesto pagaran su impuesto según la tarifa del artículo 34 de la misma.
- 2.- Considero que la Ley del Impuesto sobre Vehículos propulsados por Motores Tipo Diesel y por Motores Acondicionados para el uso de gas licuado de petróleo, está fuera de época, pues su tarifa del artículo 4 marca un grupo máximo de 15,001 kgs. en adelante, y siendo la base de este impuesto el peso de la unidad, más la carga admisible, dicho máximo ya ha sido rebasado con mucho, sobre todo en el autotransporte de carga.
- 3.- Analizando a fondo el convenio en vigor para el pago del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas, en mi opinión

existe un doble gravamen en los ingresos por concepto de
transportación de paquetería, pues el convenio en su -
"Punto Primero" dice:

"Se establecen bases especiales de tributación para el pa-
go del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas en el
giro de autotransportes".

Se entiende que en el "Ingreso Global" quedan incluidos
los ingresos por concepto de paquetería, sin embargo en
la fracción VI del mismo convenio los está gravando nue-
vamente.

- 4.- No se vislumbra ningún cambio en el aspecto tributario
de las empresas de este giro, por lo menos en los años
inmediatos, lo que seguramente dará un mayor auge a
este servicio público en la República Mexicana.

" BIBLIOGRAFIA "

Bonavia, Michael R.
Economía de los Transportes - 3a. Edición - 1956
Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.

Ley del Impuesto sobre Vehículos propulsados por motores.

Tipo diesel y motores acondicionados para el uso de gas licuado de petróleo.

Ley de Vías Generales de Comunicación y Reglamento del Capítulo de Explotación de Caminos.

Tesis: Algunos aspectos contables de las sociedades anónimas como administradores del - Servicio Público de Autotransportes de Pasajeros - Juan José Fernández Baillet.

Tesis: Aspecto contable de una Empresa de Autotransportes de Pasajeros - Gustavo Fuentes Castillo.