



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**LOS ACTIVOS FIJOS Y EL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE
QUE EN OPCION AL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
BENITO QUINTANA JUAREZ
ASESOR: C. P. CESAR CALVO LANGARICA**

MEXICO. D. F.

1 9 8 7



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 está 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.

INDICE

Página

INTRODUCCION

CAPITULO I LOS ACTIVOS FIJOS

I.1	Antecedentes	1
I.2	Definición	2
I.3	Objetivos	5
I.4	Clasificación	6

CAPITULO II VALUACION DEL ACTIVO FIJO

II.1	Generalidades	8
II.2	Los principios de contabilidad	9
II.2.1	Reglas de valuación aplicables a casos específicos	13
a)	Intereses devengados en construcciones en proceso	13
b)	Compras en conjunto	14
c)	Bienes adquiridos sin costo	14
d)	Bienes recibidos como aportación de capital ...	15
e)	Adquisiciones de activos fijos mediante la emisión de obligaciones	15
f)	Bienes recibidos en pago	15
g)	Bienes adquiridos en moneda extranjera	16

II 2.2	Reglas de valuación aplicable a los conceptos que integran el activo fijo	16
	- Terrenos	16
	- Edificios	17
	- Maquinaria y Equipo	17
	- Herramientas	17
	- Moldes	19
	- Adaptaciones o mejoras	20
	- Reconstrucciones	21
	- Reparaciones	22
II.2.3.	Bajas de activos fijos	22
II.3	Actualizaciones de activos fijos y sus depreciaciones	23
II.3.1	Antecedentes	23
II.3.2	Métodos de actualización.....	24
II.3.3	Conceptos pertinentes para actualizarse	25
II.3.4	Actualización de Inmuebles, planta y equipo-Depreciación.....	26
II.3.4.1	Determinación del monto de la actualización ..	27

CAPITULO III ADMINISTRACION DEL ACTIVO FIJO

III.1	Generalidades	29
III.2	Medidas generales de control interno	31

CAPITULO IV ASPECTOS FISCALES

IV.1	Generalidades	34
IV.2	Ley del Impuesto Sobre la Renta (1987)	34
IV.2.1	Adquisiciones	42
IV.2.2	Depreciaciones	44
IV.2.3	Base Ampliada	51
IV.2.3.1	Depreciación a valor presente	55
IV.2.3.2	Conceptos imprecisos	57
IV.2.4	Base Tradicional	72
IV.2.4.1	Reglas para la deducción de inversiones en- ambas bases.....	72
	- Automóviles	72
	- Aviones, casas y embarcaciones	74
	- Bienes adquiridos por fusión	74
	- Instalaciones en bienes arrendados	75

IV.2.5	Bajas de activo fijo	76
	a) por venta	76
	b) Por caso fortuito o de fuerza mayor	78
	c) Por obsolescencia	80
IV.2.6	Estímulos fiscales	81
IV.2.7	Arrendamiento financiero	82
IV.2.8	Deducción adicional	95
IV.2.8.1	Definición de las bases del cálculo de la - Deducción Adicional... ..	98
IV.2.8.2	Reglas de aplicación de la Deducción Adicio- nal	100
IV.2.8.3	Otras consideraciones	101
IV.3	Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	108
IV.4	Ley del Impuesto Sobre Adquisición de Inmue- bles	111
CONCLUSIONES		114
BIBLIOGRAFIA		117

ABREVIATURAS UTILIZADAS

LISR = Ley del Impuesto Sobre la Renta

RISR = Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

LIVA = Ley del Impuesto al Valor Agregado

RIVA = Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

CFF = Código Fiscal de la Federación

RCFF = Reglamento del Código Fiscal de la Federación

LIEPS = Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios

ISAI = Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles

INCP = Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

I N T R O D U C C I O N

El presente estudio está dirigido a todas aquellas compañías que siendo causantes del Impuesto Sobre la Renta tengan dentro de sus bienes y propiedades una cantidad importante de activos fijos, tales como : terrenos, edificios, maquinaria, automóviles, mobiliario, etc., y que se vean en la necesidad de ejercer un buen control sobre dichos activos para efectos contables y fiscales; por lo tanto, esta Tesis se puede usar como guía de estudio tanto para el tratamiento contable de los mismos en sus diferentes facetas como para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, contemplándose todo esto en cuatro capítulos .

El Capítulo I, determina los conceptos básicos del activo fijo; sirve de introducción para el buen entendimiento y comprensión de los temas que se abordan en capítulos posteriores.

El Capítulo II, nos sigue mostrando la teoría contable referente a la valuación de este rubro; la forma correcta de registrarlos por cualquier tipo de adquisición, bajas y depreciaciones. También incluye las reglas de valuación aplicables a los conceptos que integran el activo fijo, como son: Terrenos, Edificios, Maquinaria, etc., además nos explica la forma en que deben reex-

presarse los valores históricos y la deducción por depreciación que se hace de ellos. Todo esto de acuerdo a lo estipulado por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en sus boletines C-6 y B-10.

Con el fin de redundar más en la teoría y manejo de este tipo de activos, el Capítulo III nos indica algunas medidas eficientes de control interno y la forma en que pudieran administrarse.

Por último el Capítulo IV, se consagra al estudio de los aspectos fiscales que incumben a los activos fijos de una empresa, y los problemas con que tropieza un contador en su afán de acoplar el modelo básico contable del Capítulo I y II a las circunstancias del mundo fiscal.

En este capítulo se alude a lo que estipula la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y la Ley del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles en su afán de regular todos los manejos de activos fijos que realizan las empresas poseedoras de estos.

CAPITULO I
LOS ACTIVOS FIJOS

I.1 Antecedentes .

La "Entidad Económica" o "Empresa" surge por un deseo de obtener ciertos objetivos, y para llegar a la consecución de los mismos la "Empresa" tiene que obtener los recursos necesarios - que en forma coordinada, permitan a la misma cumplir con lo planeado. Desde el punto de vista contable, estos recursos juegan un papel muy importante en la vida de la entidad y son enmarcados dentro del término "Activo".

El término contable "Activo" pretende encerrar en su significado todos los recursos de una entidad con el objeto de presentarlos como parte de su información financiera; en otras palabras, la terminología contable expresa como información financiera total los recursos y obligaciones así como las transacciones y operaciones que realiza una entidad económica.

Debido al análisis y separación que de la información financiera hace la Contabilidad, los recursos con que cuenta la empresa se dividen en tres grandes grupos, comúnmente utilizados por los profesionales de la contaduría:

- | | | |
|------------------------|---|----------------------|
| a) Activos Circulantes | } | b) Activos Fijos |
| Activos NO Circulantes | | c) Activos Diferidos |

Los activos presentados en el inciso b) representan los activos no circulantes que son materia de estudio de la presente investigación.

I.2 Definición

Cuando se trata de cuestiones contables o relacionadas con la contabilidad en general, se dice Activo Fijo para denominar a las partidas de larga duración que tengan potencial de rendimiento y estén en condiciones de prestar un buen servicio, ya que se adquieren para usarlos y no para su venta.

El concepto de Activos Fijos es particular de la terminología contable, ya que el Diccionario de la Lengua Española lo define desde el punto de vista genérico. Por lo que una definición contable del término sería:

" Son los bienes tangibles e intangibles que posee una entidad, con el objeto de utilizarlos en el logro de sus objetivos, ya sea produciendo bienes sujetos a su enajenación o prestando servicios a la entidad y su clientela".

Desde el punto de vista fiscal, la Ley del Impuesto Sobre -
la Renta en su Art. 42 establece la siguiente definición :

"Activo Fijo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de actividades empresariales y que se deprecian por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no con la finalidad de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones".

Así pues, el término Activo Fijo se usa para asignar al conjunto de aquellos bienes tangibles propiedad de la empresa que -
tienen por objeto:

- a) El uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad.
- b) La producción de artículos para su venta o para el uso -
de la propia entidad, y
- c) La prestación de servicios a la entidad, a su clientela -
o al público en general.*

* Boletín C-6 "Inmuebles, Maquinaria y Equipo" de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores-Públicos, A.C.

En el Balance General, bajo el rubro de Activo Fijo se incluyen, entre otros, los siguientes conceptos:

- Terrenos
- Edificios
- Maquinaria y equipo
- Mobiliario y equipo
- Equipo de transporte
- Construcciones en proceso
- Etc.

Ahora bien, los activos fijos sufren un demérito en su valor debido al desgaste por uso o transcurso del tiempo, lo que contablemente se le conoce como "Depreciación" y se define de la siguiente manera:

"Es un procedimiento de contabilidad por medio del cual se registra la baja de valor o demérito que sufren los activos fijos por el uso o transcurso del tiempo"

Por medio de la Depreciación se distribuye de una manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos tangibles, menos su valor de desecho (si lo tienen), entre la vida útil -

de la unidad. Esta distribución puede hacerse conforme a dos - criterios generales, uno basado en tiempo y otro en unidades pro- ducidas.

Como norma general establecida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., en su boletín C-6, la Depreciación de- be calcularse sobre bases y métodos CONSISTENTES a partir de la - fecha en que empiecen a utilizarse los activos fijos, y cargarse a costos y/o gastos.

1.3 Objetivos.

Una empresa al constituirse debe de determinar un objetivo- o conjunto de objetivos según la materia de que se trate, o sea, lo que espera alcanzar en el futuro como resultado de sus activi- dades. Así mismo, los objetivos del Activo Fijo irán aparejados con los de la empresa misma.

De una manera general, los Activos Fijos deberán de cumplir su función para alcanzar su objetivo principal que es el de "uti- lizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad". Esto es, que se utilizarán para poder llevar a

* Boletín C-6 "Inmuebles, maquinaria y equipo", de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos de México, A.C.

cabo las operaciones normales de la Cía. (Por ejemplo: muebles y enseres, coches, camiones, oficinas, etc.), producir los artículos que se venderán (Por ejemplo: maquinaria, herramientas y equipo en general), o para prestar servicios a la clientela y al público en general (Por ejemplo: equipo de transporte).

I.4 Clasificación.

Los activos fijos se clasifican de la siguiente manera:

- a) Primer grupo: Activos Fijos Tangibles. Corresponde este grupo a bienes concretos que se puedan ver, apreciar, - etc. por ejemplo: maquinaria, vehículos, herramientas, - moldes, mobiliario, artefactos y accesorios, terrenos y edificios.

- b) Segundo grupo: Activos Fijos Intangibles. Esta clase de activos comprende partidas abstractas de los cuales no se aprecia su forma, tamaño, peso, etc., que son de larga duración, pero sin ninguna cualidad física y cuya principal característica está en los derechos que le corresponden a su poseedor; por ejemplo: marcas de fábrica, concesiones, derechos de autor, patentes, el crédito mercantil, etc. Para una mejor comprensión de los rubros del Activo Fijo, ver el siguiente cuadro :

CUADRO DE CLASIFICACION DEL ACTIVO FIJO

	<u>RUBRO</u>	<u>C A R A C T E R I S T I C A S</u>	
ACTIVOS FIJOS TANGIBLES	Terrenos	No sujeto a depreciación	
	Edificios, Mobiliario y Equipo, Maquinaria	Son depreciables	Tienenvida limitada
	Recursos naturales: pozos petrolíferos, minas de carbón y - zonas forestales	Son sujetos a desgaste	Se presentan en una clasificación separada en el Estado de Posición Financiera.
	Planta ociosa y equipo de reserva auxiliar		Debe presentarse en el Estado de Posición Financiera separado de la cuenta de planta y registrarse a su valor realizable estimado.
ACTIVOS FIJOS INTANGIBLES	Patentes de invención	Tienenvida limitada	Representan un valor para la empresa, así como se provee que de ellos se desprenderán beneficios en períodos futuros.
	Adquisiciones de patentes	a) La Ley señala un límite en servicio	
	Inversiones de la empresa	b) Por su naturaleza su vida esta supeditada a ciertos factores	Pueden representar el derecho exclusivo de un producto, un proceso o una ubicación.
	Marcas de fábrica		Este derecho puede ser concedido por la Ley por un propietario o bien puede ser creado por la propia empresa.
	Crédito mercantil	Tienenvida ilimitada	Está formado por valores que no tienen representación física.
	Lista de suscriptores		
	Nombres comerciales		

CAPITULO II

VALUACION DE LOS ACTIVOS FIJOS

II.1 Generalidades

Es bien sabido por quienes ejercen la Contaduría Pública - que el objetivo principal de la Contabilidad es presentar las - transacciones u operaciones que realiza una entidad, como información financiera. Para tal finalidad, la contabilidad se sujeta a reglas que le establecen el marco dentro del cual debe presentar dicha información; así tenemos que, para valuar los activos fijos, la contabilidad se centra básicamente en un principio de Valor Histórico Original, el cual establece que esta clase - de bienes deben ser valuados a su costo de adquisición.

Ahora bien, debido a las fluctuaciones monetarias ocasionadas por la inestabilidad económica actual, los registros de los activos fijos a manera de información financiera que presenta - la contabilidad se ven distorsionados por los mismos fenómenos - económicos existentes, ya que al estar registrados a su valor - histórico original se van presentando cifras que no muestran el 100 % de la realidad, razón por la cual no es suficiente valuar

los activos fijos tal y como fué su costo original, sino que se tendrá que revaluar sus costos a fin de que nos muestren su valor neto al final de cada ejercicio.

El presente capítulo trata por separado estos temas de la siguiente manera: primero explica como es que se valúan y registran las adquisiciones de este tipo de activos; y posteriormente, explica las necesidades de revaluar sus costos a fin de considerar los fenómenos económicos inflacionarios que repercuten en el valor de los mismos.

II.2 Los Principios de Contabilidad.

La cuantificación contable requiere que se observen ciertos principios o patrones básicos, que se derivan de la experiencia y la razón. A pesar de que existe un acuerdo general sobre -- ciertos principios natos, aún queda espacio para las diferencias de criterio en la aplicación de esos principios. Tal es el caso, por ejemplo, el principio admitido generalmente acerca de -- la inversión en una planta industrial, la cual ha de cargarse a las operaciones a través de la duración útil de dicha planta, -- pero existen diversos métodos para alcanzar este resultado. Entre los sistemas que se aplican se encuentra el llamado método de línea recta, el método decreciente, etc. Los cargos son dig

tintos de un año a otro materialmente, conforme al método que se aplique.

Los principios de contabilidad son dinámicos, perfectibles y/o adaptables a las necesidades de la empresa, pero en todo caso, se requiere criterios del contador en los casos en que es -- indispensable la aplicación de un juicio. Al efecto, tienen que tomarse en cuenta los conceptos que conforman la estructura básica de la contabilidad, que de acuerdo a su jerarquía se ordenan de la siguiente manera, y son:

Principios:

"Los principios de contabilidad son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.

Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que las hagan perder su significado, aplicando métodos de ajuste en forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las ci--

fras por cambios en el nivel geneneral de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación de este principio; sin embargo, esta situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca."*

Reglas Particulares:

"Son la especificación individual y concreta de los conceptos que integran los estados financieros".

Criterio Prudencial de la Aplicación de las Reglas Particulares:

"La medición o cuantificación contable no obedece a un modelo rígido, sino que requiere de la utilización de un criterio general para elegir entre alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en consideración los elementos de juicio disponibles".

* Boletín A-1 "Esquema de la Teoría Básica de la Contabilidad Financiera" de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

La valuación de los activos fijos constituye una parte de los distintos fenómenos económicos que se expresan en los estados financieros, de singular importancia en cuanto que su deducción es un factor determinante de las utilidades contables, y - a la vez, para cuantificar las utilidades base del Impuesto Sobre la Renta. Así, en la cuantificación y obtención de los datos base convertibles en la información contable consiguiente, - tienen singular importancia el principio contable siguiente:

"Valor histórico original.- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de - efectivo que se afecten o su equivalente, o - su estimación razonable que de ellos se haga - al momento en que se consideren realizados contablemente. . . "

Por lo tanto:

"De acuerdo con principios de contabilidad, - las inversiones en inmuebles, maquinaria y - equipo deberán valuarse al costo de adquisición, al de construcción o, en su caso, a su valor equivalente.

En el caso de cambios considerables del poder adquisitivo de la moneda, que afecten significativamente el valor del costo de los activos fijos, se atenderá a lo que establezca esta Comisión en boletines particulares."*

II.2.1 Reglas de valuación aplicables a casos específicos.

- a) Intereses devengados en construcciones en proceso En los casos en que una construcción esté en proceso y se estén pagando intereses por préstamos otorgados, los intereses devengados podrán capitalizarse cargandose al costo del mismo o llevarse a resultados. Cuando el activo de referencia ya esté en servicio o en condiciones de entrar en uso los intereses devengados deben de cargarse a los gastos y de ninguna manera es justificable su capitalización.

Este razonamiento está basado en el principio de obtener una relación más justa entre los costos y los ingresos.

* Boletín C-6 "Inmuebles, maquinaria y equipo" de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

b) Compras en conjunto. Cuando se desembolsa cierta cantidad en forma global por un lote o grupo de activos, sin especificar el valor de cada uno de los bienes que integran dicho lote, el costo total del lote debe distribuirse entre los diversos bienes, con base en el valor relativo de cada uno, determinado por un avalúo a cargo de peritos.

En caso de ser obtenidos por cambios de otros activos el procedimiento a seguir es considerar el costo de dichos bienes como si se hubiera realizado en efectivo, o también podría considerarse el valor del mercado.

c) Bienes adquiridos sin costo. Corresponde a bienes adquiridos por donación o herencia y que a fin de darles un valor, se recurrirá a los servicios de un perito, quien asignará el valor correspondiente que será de acuerdo a los valores que se coticen en el mercado a la fecha en que se formalice la donación.

Su registro en la contabilidad de la empresa será -- cargandose a la cuenta específica del Activo fijo y se abonará al Superávit donado.

- d) Bienes recibidos como aportación de capital. El procedimiento a seguir en este caso, es considerar el valor de mercado. Si el valor del mercado excede al valor nominal de los títulos representativos del capital entregado a cambio, el valor excedente se considerará como - - "Superávit Pagado", en caso de ser su valor inferior al del valor del mercado, se correrá los asientos correspondientes y en su caso, las de capital exhibido.
- e) Adquisición de activo fijo mediante la emisión de obligaciones. A fin de determinar el costo de dicho activo, - ha de considerarse el importe en efectivo que habría si - do necesario desembolsar en caso de que no se hubiese - dado esta clase de valores. Lo aconsejable es tomar - como base, para el costo, el valor que tengan en el mercado los muebles, la maquinaria, los edificios, los terrenos, etc.
- f) Bienes recibidos en pago. El costo que se asigna a estas partidas será el del valor de mercado al momento de hacer la operación. Cualquier diferencia generará una utilidad o una pérdida.

- g) Bienes adquiridos en moneda extranjera. Los activos adquiridos en estas condiciones, deben registrarse a los tipos de cambio histórico, o sea, aquellos vigentes en las fechas en que se hayan adquirido los bienes.

III.2.2 Reglas de valuación aplicables a los conceptos que integran el activo fijo .

Terrenos

Estos se valuarán considerando el costo erogado con objeto de adquirir su posesión, consecuentemente incluye el precio de adquisición del terreno, honorarios y gastos notariales, indemnizaciones o privilegios pagados sobre la propiedad a terceros, comisiones a agentes, impuestos de traslación de dominio, etc.

Suelen presentarse otros aspectos especiales que hay que considerar en el costo del terreno:

- Si la construcción existente no sirve para fines de la empresa y hay que demolerla.
- Gastos para dejar el terreno listo para la nueva construcción nivelación del terreno, desmonte, drenaje, etc.

- Indemnización a terceras personas que se encontraban -
localizadas en el terreno.

Edificio

Para determinar el costo total de adquisición o construcción de un edificio, se deberán considerar las erogaciones efectuadas por concepto de permiso de construcción, honorarios a arquitectos e ingenieros, gastos legales, gastos de supervisión y administración, etc., que se incurrieron para llevar a cabo la construcción.

Maquinaria y Equipo

La valuación de este rubro incluye todos los costos de adquisición o de manufactura, conjuntamente con los costos de transporte y de instalación. En los casos en que los gastos por concepto de mano de obra y operaciones de prueba se puedan identificar intrínsecamente con la maquinaria y equipo, éstos podrán incluirse dentro de los costos de dichos activos.

Herramientas

Para este tipo de activos, es recomendable clasificarlos en herramientas de máquina y en herramientas de mano, las primeras se caracterizan por ser herramientas pesadas con una duración -

prolongada. Debido a ésto, su control y contabilización se hace similar al que se utiliza en el rubro de "Maquinaria y Equipo". Las herramientas de mano, por el contrario, son generalmente pequeñas, de corta vida y con facilidad de perderse, y por lo tanto, es difícil llevar un control permanente sobre ellas. Los principales métodos para la contabilización de las herramientas de mano son los siguientes:

- a) Método de inventarios físicos: Las compras de herramientas se cargan a una cuenta especial, sin mantener registros individuales de existencias. Periódicamente, pero por lo menos una vez al año, al final del ejercicio o una fecha cercana, se practican inventarios físicos de las herramientas ajustándose el saldo de la cuenta a los resultados del inventario, cargándose la diferencia a costos o gastos, la valuación del inventario se hace al costo, aplicándose en algunos casos un porcentaje de deducción por uso y desgaste.
- b) Método de fondo fijo: Las compras originales se cargan a la cuenta de herramientas, las reposiciones se cargan a los gastos directamente. El saldo de la cuenta representa en forma aproximada la inversión permanente en herramientas.

- c) Cargar al activo las compras y depreciarlas a una tasa global. En este procedimiento es muy importante que la tasa de depreciación individual que se establezca esté basada en la vida probable de las herramientas.
- d) En los casos en que la inversión en herramientas sea de poco valor, se pueden cargar las compras directamente a los gastos o costos.

Moldes

A fin de contabilizar la inversión efectuada en moldes, es necesario tomar en cuenta la utilización y duración de los mismos.

Los moldes que se utilizan permanentemente para trabajos constantes o cuando menos de cierta regularidad, tienen un valor a largo plazo y consecuentemente son parte del activo fijo. Su depreciación va de acuerdo con la vida útil estimada.

Los moldes cuya vida de servicio es muy reducida abarcando meses o hasta 2 años, tienen dos alternativas en su contabilización: 1) Cargar las compras directamente a los costos o gastos, o 2) Seguir el método del fondo fijo que se emplea en el caso de herramientas (siempre y cuando el monto de la inversión

sea representativo).

En el caso de que los moldes sean hechos para trabajos especiales, deben cargarse al costo de producción de dichos trabajos.

Adaptaciones o mejoras

Las adaptaciones o mejoras de activos fijos son desembolsos que tienen el efecto de aumentar el valor de un activo existente, ya sea porque aumentan su capacidad de servicio, su eficiencia, prolongan su vida útil, o ayudan a reducir sus costos de operación futuros.

Se recomienda que el costo que representen las adaptaciones o mejoras se registre por separado del costo del activo original, para así tener una mejor información y registrar la depreciación en una forma más clara y práctica.

En el caso de locales arrendados, se recomienda, como una práctica sana y conservadora, cargar el costo de las adaptaciones a una cuenta especial y amortizarias durante el período de arrendamiento, y no depreciarlas durante el período de vida útil que se le estima al edificio. Esto con el fin de recuperar la inversión vía depreciación cuando la empresa deje de arrendar dicho inmueble.

Reconstrucciones

Las reconstrucciones son algo más que simples adaptaciones o mejoras. Se pueden apreciar, principalmente, en los casos de edificios y en cierto tipo de máquinas.

Debido a la importancia que reviste la capitalización de las construcciones, es necesario tomar en cuenta las siguientes situaciones:

- 1.- En caso de que la reconstrucción sea total, lo indicado es considerar su costo como una nueva unidad del activo, dando de baja la anterior. Si algunas partes de la undad anterior han sido aprovechadas en la reconstrucción, el valor en libros de las mismas, o una estimación, se aumenta el costo de la reconstrucción. Si la reconstrucción ha sido parcial, debe darse de baja las partes sustituidas, considerando que, en caso de no conocer el costo de dichas partes, deberá hacerse una estimación del valor en libros de estas partes.
- 2.- Cuidar de no dar una sobrevaluación del activo reconstruido.

Reparaciones

Estas no son capitalizables ya que su efecto es el conservar el activo en condiciones normales de servicio y consecuentemente consideradas implícitamente al estimar originalmente la vida útil del activo.

II.2.3 Bajas de Activos Fijos

Dentro de las múltiples operaciones registradas por una empresa, es común encontrarnos con bajas de activos fijos. Como norma general (Boletín C-6) se establece que el tratamiento con table que se dará a una operación de este tipo es: "abonarse su costo a la cuenta relativa y cancelarse la depreciación acumulada; el valor neto en libros más el costo de remoción y disposición menos el valor de realización o de desecho, arrojará una utilidad o pérdida que debe ser reflejada en los resultados del ejercicio".

Ahora, muchas veces también nos encontramos con que ciertos activos por "X" circunstancia se encuentran temporalmente ociosos y de que existen probabilidades de volver a ponerlos nuevamente en servicio. Tal es el caso de la capacidad instalada de maquinaria parcialmente utilizada. En estos casos no es necesario presentarlos en renglón separado en el balance. En caso -

contrario, cuando el equipo se encuentre ocioso por un período prolongado e indefinido, el monto de estos activos sí debe mostrarse en un renglón por separado en el Balance General. El cálculo de su depreciación depende de si la ociosidad afecta la vida de los mismos.

El abandono de un activo fijo deberá registrarse a su valor de realización y si éste es inferior al valor neto en libros, la pérdida deberá cargarse a resultados.

II.3 Actualizaciones de activos fijos y sus depreciaciones.

II.3.1 Antecedentes.

Dadas las circunstancias de nuestro entorno económico actual, caracterizado por una inestabilidad económica generalizada y por fluctuaciones intensas o frecuentes de los precios, es preciso proporcionar a los usuarios de los estados financieros información más amplia y veráz acerca de las cifras que presentan los mismos estados financieros, ya que las unidades monetarias de distintas épocas nominalmente iguales no son realmente homogéneas, por lo que, al acumularlas o aplicarlas con base nominal se suman y restan cantidades heterogéneas, dando agregados y residuos cuya significación es equívoca.

Es por ello que es conveniente y necesario el reconocer la información relativa a efectos de la inflación en los estados financieros básicos.

II.3.2 Métodos de actualización.

Para poder satisfacer la necesidad de reflejar los efectos de la inflación en los estados financieros, se aceptan los siguientes dos métodos.

- a) El método de ajustes por cambios en el nivel general de precios, que consiste en corregir la unidad de medida empleada por la contabilidad tradicional, utilizando pesos constantes en vez de pesos nominales.
- b) El método de actualización de costos específicos, llamado también valores de reposición, el cual se funda en la medición de valores que se generan en el presente, en lugar de valores provocados por intercambios realizados en el pasado.

Se advierte que la información obtenida por cada uno de estos métodos no es comparable debido a que parten de bases diferentes y emplean criterios fundamentalmente distintos. Por lo tanto, ante esta situación, las empresas podrán elegir entre

estos dos métodos aquel que de acuerdo con sus circunstancias, permita presentar una información más apegada a la realidad.

Aún cuando se actualizan las cifras de la información financiera, es necesario conservar los datos provenientes de los costos históricos, ya que son justamente los que se reexpresan.

II.3.3 Conceptos pertinentes para actualizarse.

El Instituto Mexicano de Contadores Públicos en su boletín B-10 establece los conceptos o renglones considerados como altamente significativos para su necesaria actualización de sus valores o importes, y son los siguientes:

- Inventario y costo de ventas.
- Inmuebles, maquinaria y equipo, depreciación acumulada y la depreciación de período.
- Capital contable.

Además deberán determinarse:

- El resultado por tenencia de activos no monetarios (cambio en el valor de los activos no monetarios por causas distintas de la inflación).

- El costo integral de financiamiento (Es el costo total de financiamiento el cual, en una época inflacionaria, - además de los intereses incluye el efecto por posición - monetaria y las fluctuaciones cambiarias).

Para efectos del desarrollo de esta TESIS, sólo se hará a-
lusión única y exclusivamente a la actualización de las cifras
correspondientes a los activos fijos y sus depreciación que se
presentan en los estados financieros.

II.3.4 Actualización de Inmuebles, planta y equipo-Depreciación

En la actualización de este rubro, cada empresa podrá, pre-
servando la imparcialidad y objetividad de la información finan-
ciera, elegir entre los métodos siguientes aquel que se adapte-
mejor a sus circunstancias:

- 1.- Método de ajuste por cambios en el nivel general de -
precios. Consiste en expresar el costo histórico del
activo fijo y su depreciación acumulada a pasos con-
stantes de poder adquisitivo general al cierre del ejer-
cicio, utilizando el Índice Nacional de Precios al Con-
sumidor que publica el Banco de México.

2. Método de actualización de costos específicos (Valores de reposición). Se entiende por valor de reposición la cantidad de dinero necesaria para adquirir un activo semejante en su estado actual (Valor de adquisición mas costos incidentales tales como fletes, seguros, instalación, etc., menos demérito) que le permita a la empresa mantener su capacidad operativa. Esto se puede determinar:

- Mediante avalúo de un perito independiente.
- Empleando un índice específico que pudiera haberse emitido por el Banco de México u otra institución de reconocido prestigio.

El avalúo por medio de perito implica la determinación del valor de reposición de los activos fijos mediante un estudio técnico que deberá satisfacer ciertos requisitos practicados por valuadores independientes de competencia acreditada.

II.3.4.1 Determinación del monto de la actualización.

El monto de la actualización del activo fijo resulta de determinar la diferencia entre su valor actualizado neto y su valor en libros (costo menos depreciación acumulada) al cierre -

del ejercicio.

En los períodos posteriores al primero en que se realizó la actualización, se deberá tomar como valor en libros el último valor actualizado menos su depreciación acumulada.

En los casos de los activos que se encuentren en desuso, éstos se valuarán a su valor neto de realización (precio estimado de venta menos costosen que se incurriría para venderlos).

La depreciación del ejercicio deberá basarse tanto en el valor actualizado de los activos como en su vida probable, determinada mediante estimaciones técnicas. Para permitir una comparación adecuada, el sistema de depreciación utilizado para valores actualizados y para costos históricos debe ser congruente, esto es, las tasas, procedimientos y vidas probables serán iguales. La depreciación del costo y de su complemento por actualización deben concluir el mismo año.

Como contrapartida de la actualización resulta necesario emplear una cuenta transitoria para acreditar dicha actualización. Al final del período se sellará, según el caso, contra cada uno de los componentes que la integran.

CAPITULO III
ADMINISTRACION DEL ACTIVO FIJO

III.1. Generalidades

Uno de los factores que influyen en el logro de los objetivos planteados por una empresa, es el grado de eficiencia con que administran o manejan sus recursos materiales los directivos de la misma empresa, el cual conlleva la necesidad de buenas y acertadas decisiones para el buen empleo de dichos recursos materiales.

Para la empresa, la importancia de bienes de capital radica primordialmente en su carácter de largo plazo. Es decir, las inversiones en terrenos, edificios, planta y otros activos fijos que generalmente producen servicios por un largo período durante el cual se corre el riesgo del surgimiento de imponderables.

Hay que tener en cuenta, además, que en la mayoría de los casos, las inversiones en activos son irreversibles. Esto es, una vez que se haya tomado una decisión, por ejemplo en la adquisición de una nueva maquinaria para producir un nuevo produc

to, el que invierta queda comprometido por varios años y si resulta que esta maquinaria no es la adecuada, no hay manera de echar marcha atrás ya que sería muy difícil deshacerse de ella.

La inversión de capital no solo es, generalmente, a largo plazo e irreversible, sino que además suele comprometer los re cursos de la empresa.

Las inversiones de capital resultan de trascendencia tanto para la empresa como para la economía en general. Así, los activos fijos de la empresa representan la estructura de producción necesaria para elaborar, distribuir y hacer llegar al consumidor los bienes y servicios que habrá de satisfacer sus nece sidades.

Dentro de una economía dinámica no se puede concebir a una empresa que no destine gran cantidad de sus recursos para inversiones en activos fijos.

En la adquisición de activos fijos van interrelacionadas - las siguientes áreas:

Producción

Finanzas

Ventas

III.2 Medidas generales de control interno.

Dada la importancia que revisten los activos fijos en la buena marcha de un negocio, es necesario observar ciertas medidas de control interno para que del resultado de la aplicación de éstas nos resulte el éxito deseado.

En primera instancia, es recomendable que exista una autorización formal por parte de la administración para efectuar una inversión, venta, retiro, etc., de ésta clase de activos. Esta autorización requiere un estudio previo o plan general dentro de la empresa para determinar si la compañía necesita hacer el desembolso, venta o lo que se vaya a hacer; y para realizar estas operaciones es importante que exista una segregación de funciones para evitar que un departamento o persona controle varias fases de una transacción, o controle los registros contables relativos a sus propias funciones.

En los casos de una compra de activo fijo es necesario la implantación de procedimientos que aseguren que los bienes recibidos coincidan con los que se especificaron en la Nota de Requisición de Compra expedida por el departamento solicitante, así también, que se hayan recibido del proveedor seleccionado. Así

como para las adiciones, mejoras o gastos de conservación, es necesario la existencia de políticas que las distinguan de los inversiones en sí.

Deben de efectuarse inspecciones físicas (inventarios físicos) de los bienes, en forma periódica, a fin de comprobar su existencia y buenas condiciones de uso. Cualquier diferencia deberá ser investigada o, en su caso, ser motivo de un ajuste en los registros contables.

Para un mejor control de los activos fijos es necesario mantener registros individuales que ayuden a conocer su código de identificación, su descripción, su costo, su localización, la fecha de adquisición o construcción y la tasa de depreciación, etc.

La contratación de pólizas de seguros es un medio importante para evitar pérdidas por siniestros o bien, por descuidos o fraudes.

La selección del método de depreciación a utilizarse, es un factor muy importante para la determinación de utilidades, ya que una vez elegido tal o cual método se deberá seguir utilizando por un determinado periodo a fin de cumplir con las normas contables y con las normas fiscales.

Debemos atender a las normas contables ya que éstas nos indican la consistencia en el manejo de los métodos de depreciación para que al momento de comparar los estados financieros de diferentes períodos sean éstos afines en su preparación.

Las leyes fiscales regulan la selección y cambio del uso de los métodos de depreciación a fin de que los contribuyentes no "jueguen" o manejen los cargos a costos y/o gastos a su antojo para aumentar o disminuir la utilidad o pérdida de un determinado ejercicio, por lo que tienen que ser también consistentes en el uso de dichos métodos de depreciación.

Con todo esto, es muy importante saber conjugar las deducciones por depreciación para fines contables y fiscales a fin de sacar el mejor provecho a la compañía.

CAPITULO IV

ASPECTOS FISCALES

IV.1 Generalidades.

La relevancia de los activos fijos en materia fiscal se ha ido incrementando en cuanto a complejidad como a laboriosidad, - debido a los constantes cambios que han sufrido las leyes fiscales (particularmente la Ley del Impuesto Sobre la Renta) en su afán de perfeccionamiento para lograr una recaudación de impuestos más justa y equitativa.

Antes de entrar de lleno en lo que a aspectos fiscales de activos fijos se refiere en 1987, como una "parte" de la Ley - del Impuesto Sobre la Renta -que es la estructura más importante del Régimen Fiscal Mexicano-, nos enfocaremos al "todo", o sea, viendo primero a manera global la misma Ley (en 1987): sus principales modificaciones sufridas en ese año y su nueva estructura; para poder ubicarnos al hablar, posteriormente, de los - activos fijos en materia fiscal.

IV.2 Ley del Impuesto Sobre la Renta en 1987.

En el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre-

de 1986, fué publicado tanto el Decreto que Reforma, Adiciona -
y Deroga Diversas Disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la
Renta, como la ley que hace lo mismo con otras Disposiciones -
Fiscales.

Particular mención merecen las reformas efectuadas a la -
Ley del Impuesto Sobre la Renta, toda vez que son con mucho las
más trascendentales sufridas por este ordenamiento desde que el
mismo dejó de ser cedular para convertirse en un Régimen Globa -
lizador, lo cual aconteció ya hace 22 años (31 de diciembre de -
1964).

El propósito fundamental de la reforma es incrementar o -
recuperar los niveles de recaudación, según se le quiera ver, -
a través de neutralizar en forma importante, los efectos del -
proceso inflacionario en la determinación de la base gravable.

Debido a la importancia y complejidad de las nuevas dispo -
siciones, entrarán en vigor plenamente hasta 1991, habiendo por
lo tanto un período de transición que abarcará de 1987 a 1990,-
en el cual, se determinarán dos bases gravables: Una conforme a
las disposiciones anteriores (Base Tradicional) y la otra de -
acuerdo a la Ley modificada (Base Ampliada).

Los principales rubros que se modifican como consecuencia de lo expresado, así como una comparación conceptual de los mismos - con las disposiciones tradicionales, son:

BASE AMPLIADA

a) Intereses

Se acumularán o deducirán de acuerdo con la tasa de interés real, entendida - ésta como la diferencia - entre la tasa nominal y - la inflación.

Adicionalmente se deberá calcular la inflación correspondiente a los créditos o deudas en moneda nacional que no generen intereses y acumular o deducir su importe.

BASE TRADICIONAL

Se acumularán o deducirán atendiendo a la tasa nominal.

Ningún efecto.

b) Utilidad o pérdida cambiaria.

Se le dará el tratamiento de -
interés para efectos fiscales.

Se acumulará o deducirá en
la fecha de su exigibilidad.

c) Depreciación de las inversiones

Se podrá optar por depreciar -
los valores revaluados, o bien
por tomar la deducción en un -
solo ejercicio, considerando -
el valor presente de las depreci
aciones futuras.

Se deberá seguir calculando
conforme a bases históricas
sobre los montos originales-
de inversión, sin exceder -
las tasas máximas estableci-
das.

d) Costo de ventas.

Las compras realizadas afecta-
rán directamente el costo de -
lo vendido, sin importar que -
aún se encuentren formando par-
te del inventario.

Sólo afectarán el costo de -
lo vendido en la medida en-
que se enajenen.

e) Pérdidas de ejercicios anteriores

Se permite indexar su monto en función de la inflación habida en el período de que se trate, pero sin concederle indexación por el ejercicio en que se amorticen.

Seguirán amortizándose sin indexar.

f) Ingresos por reembolso de capital.

Se permite actualizar el capital social aportado en función de la inflación ocurrida entre las fechas de aportación y de reembolso, a fin de definir cuándo se está ante un ingreso por dividendos y cuándo ante una reducción de capital en sí.

Se permite ahora la actualización del capital para los accionistas personas físicas o extranjeros.

g) Tasa Impositiva.

Será el 35%

Tarifa, con un máximo del
42%

Como se apunta en párrafos anteriores, durante el período de transición, se determinarán por separado los resultados fiscales con las reglas tanto de la base ampliada como de la tradicional. A cada utilidad se le aplicará la tasa de impuesto respectiva, el o los impuestos así determinados deberán cubrirse en los porcentajes que en forma creciente para la base ampliada y decreciente para la tradicional, se establecen a continuación.

IMPUESTO EN:

AÑO	BASE	BASE
	TRADICIONAL	AMPLIADA
1987	80%	20%
1988	60%	40%
1989	40%	60%
1990	20%	80%
1991	---	100%

NUEVA ESTRUCTURA DE LA LEY
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN 1987.

TITULO	CONCEPTO	ARTICULOS	OBSERVACIONES
I	Disposiciones Generales	1 al 9	(1)
II	De las sociedades mercantiles.	10 al 67	(2)
III	De las personas morales con fines no lucrativos	68 al 73	
IV	De las personas físicas	74 al 143	
VI	De los estímulos fiscales	163 al 165	
VII	Del sistema tradicional del impuesto sobre la renta a las actividades empresariales.	10 BIS al 67 BIS 107 BIS al 110 BIS	(3) y (4)

VIII

Del mecanismo de transición
del impuesto sobre la renta
a las actividades empresaria
les

(4)

801 al 817

- (1) Aplica tanto para la base ampliada (Título II) como para la base tradicional (Título VII), salvo por los artículos 6o., 7o., 7o. A y 7o. B, que sólo aplican para la base ampliada.
- (2) Contienen las disposiciones de la base ampliada.
- (3) Contiene las disposiciones de la base tradicional y se integra por las disposiciones contenidas en los Títulos II y IV Capítulo VI de la Ley vigente de 1986, con las reformas que en su caso se hicieron a estas disposiciones; sus artículos conservarán los números que tenían en 1986, seguidos de la palabra BIS.
- (4) Su vigencia es de 1987 a 1990, inclusive.

A continuación analizaremos con mayor detalle los aspectos fiscales más importantes que incumben a los rubros de activos fijos tangibles en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en 1987, tanto en BASE TRADICIONAL como en BASE AMPLIADA.

IV.2.1 Adquisiciones

En toda adquisición de activo fijo deberá de haber documentación comprobatoria que ampare la misma adquisición. Además, - dicha documentación deberá de reunir cierto requisitos fiscales - como son (Art. 24-III y 24-III BIS de LISR, 29 del CFF y 36 del RCFF):

- a) Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- b) Número de folio, lugar y fecha de expedición.
- c) Nombre, denominación o razón social y domicilio de la persona a favor de quien se expidan.
- d) Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio - que amparen.
- e) Valor unitario e importe total consignado en número y letra así como el monto de los impuestos que en los términos de - las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.
- f) Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana - por la cual se realizó la importación, tratándose de rentas de primera mano de mercancías de importación.

En las adquisiciones de activos fijos que haga la empresa, - se debe de considerar como monto original de la inversión además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo (excepto el Impuesto al Valor Agregado), y las erogaciones por concepto de derechos fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales (Art. 41 y 41 BIS de LISR).

Téngase presente que los intereses pagados, adn cuando estén relacionados directamente con la adquisición del activo fijo de que se trate, no podrán ser capitalizados para efectos fiscales.

Es importante aclarar que las erogaciones realizadas por reparaciones, así como las adaptaciones a las instalaciones se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo. En ningún caso se considerará inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación que se eroguen con el objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación (Art. 46-I, 46-I BIS de LISR y 45 - RISR).

Generalmente estas adquisiciones están sujetas al pago del impuesto al valor agregado o al especial sobre producción y servi

cios, por lo que dicho(s) impuesto(s) deberán ser trasladados en forma expresa y por separado (Art. 24-VII y 24-VII BIS de LISR, 1 y 32-III de LIVA y 19-II de LIEPS).

Si el activo fijo adquirido es de importación, la adquisición se valorará utilizando el tipo de cambio controlado o libre, según corresponda (Art. 58-I y 58-I BIS de LISR). Además, es recomendable tener los registros de este tipo de transacciones en forma adecuada de tal manera que la fecha de adquisición considerada por la empresa para estos efectos sea la que realmente corresponda, a fin de que no se estén involucrando como costo del activo conceptos que fiscalmente deban tratarse como pérdidas derivadas de la fluctuación de nuestra moneda.

Con todo esto es importante que cada empresa tenga una política bien definida por escrito de los conceptos e importes mínimos de capitalización de activos.

IV.2.2 Depreciaciones.

Como ya se mencionó en el Capítulo II, por medio de los cargos a costos y/o gastos por concepto de depreciación, se distribuye el costo de los activos fijos tangibles; ya sea en base al tiempo de vida probable o a la cantidad de unidades producidas.

Al respecto, la Ley del Impuesto Sobre la Renta regula estos criterios estableciendo en sus Arts. 44, 44 BIS, 45 y 45 BIS las tasas a utilizarse en el cálculo de la depreciación, aún cuando no son siempre las adecuadas para distribuir el total a depreciar entre la vida de los activos y que a pesar de aplicar la depreciación acelerada como incentivo fiscal, contablemente debe calcularse y registrarse la depreciación de acuerdo con la vida estimada de dichos activos. Y posteriormente, en la elaboración de la declaración anual se deberá de hacer una conciliación entre los cálculos para los fines contables y los cálculos para fines fiscales.

Consideraciones generales en ambas bases

Las inversiones empezarán a deducirse a elección del contribuyente:

- a) A partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes, o
- b) Desde el ejercicio siguiente.

El contribuyente podrá no iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicie los plazos anteriormente citados. En este caso podrá hacerlo con postg

rioridad perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos, calculadas aplicando los porcentos máximos autorizados por ésta Ley.

Existen empresas que utilizan tasas iguales y otras que utilizan tasas inferiores a las máximas permitidas por la Ley (Art. 43, 44, 45, 43 BIS, 44 BIS y 45 BIS, de LISR). Normalmente conviene utilizar las tasas máximas permitidas por la Ley; sin embargo, si la empresa tiene pérdidas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar, se encuentra en sus primeros ejercicios de operación, etc. quizá sea conveniente optar por tasas inferiores y posteriormente incrementarlas. Se tiene que analizar esta situación. En el caso de que el contribuyente opte por el cambio de tasas de depreciación para incrementarlas, basta la simple presentación de un aviso y, sólo en el segundo y posteriores cambios (si no han transcurrido cinco años) se requerirá de autorización. Tengase presente que el cambio procederá mediante aviso aún cuando no hayan transcurrido los cinco años, siempre que se dé alguno de los siguientes supuestos (Art. 11 de LISR):

- I. Cuando fusione a otra sociedad.
- II. Cuando los socios enajenen acciones o partes sociales que representen cuando menos un 25% del capital social del contribuyente.

III. Cuando, reuniendo los requisitos de sociedad controlada, - la controladora ejercite la opción a que se refiere el Art. 57-A de la Ley, o bien, cuando se incorpore o desincorpore como sociedad controlada en los términos de los Art. 57-I y 57-J de dicha Ley.

O bien, cuando el contribuyente no haya incurrido en pérdida fiscal ajustada en el ejercicio en el cual efectúa el cambio o - en cualquiera de los últimos tres anteriores a éste (Art. 43 de RISR).

De acuerdo a sus giros, características, necesidades y naturaleza de las empresas, la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece tasas de depreciación de maquinaria y equipo que son utilizadas por las empresas (Art. 45 y 45 BIS de LISR); por lo tanto, éstos deberán apearse a tales disposiciones y calcular su depreciación de acuerdo a las tasas establecidas por dicha Ley, independientemente de su cálculo para efectos contables, aunque posteriormente tengan que hacer una conciliación.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en su Art. 44 marca los porcentajes máximos autorizados en la depreciación y son los siguientes:

- I. 5% para construcciones
- II. 6% Para ferrocarriles, carros de ferrocarril, locomotoras y embarcaciones.
- III. 10% Para mobiliario y equipo de oficina
- IV. 11% Para autobuses
- V. Tratándose de aviones:
 - a) 25% para los dedicados a la aerofumigación agrícola
 - b) 17% para los demás.
- VI. 20% para automóviles, camiones de carga, tractocamiones y remolques, a excepción de los utilizados en la industria de la construcción.
- VII. Tratándose de equipo de cómputo electrónico:
 - a) 25% para equipo consistente en una máquina o grupo de máquinas interconectadas conteniendo unidades de entrada, almacenamiento, computación, control y unidades de salida, usando circuitos electrónicos en los elementos principales para ejecutar operaciones aritméticas o lógicas en forma automática por medio de instrucciones programadas, almacenadas internamente o controladas externamente.

- b) 12% para equipo periférico del contenido en el inciso anterior de esta fracción; perforadoras de tarjetas, -verificadoras, tabuladoras, clasificadoras, intercaladoras y demás que no queden comprendidas en dicho inciso.

VIII. 35% para los siguientes bienes:

- a) Dados, troqueles, moldes, matrices y herramientas.
- b) Equipo destinado a prevenir y controlar la contaminación ambiental en cumplimiento de las disposiciones legales respectivas.
- c) Equipo destinado directamente a la investigación de nuevos productos o desarrollo de tecnología en el país.
- d) Equipo destinado para la conversión a consumo de combustible y gas natural en las sociedades que realicen actividades industriales.

IX. 10% para semovientes y vegetales.

El Art. 45 y 45 BIS establece los porcentos máximos autorizados para maquinaria y equipo distintos de los señalados en el artículo anterior y son los siguientes:

- I. 3% Para producción de energía eléctrica o su distribución; transportes eléctricos.
- II. 5% Para molienda de granos; producción de azúcar y derivados; de aceites comestibles; transportación marítima, fluvial y lacustre.
- III. 6% Para producción de metal, obtenido en primer proceso; productos de tabaco y derivados del carbón natural.
- IV. 7% Para fabricación de pulpa, papel y productos similares; petróleo y gas natural.
- V. 8% Para fabricación de vehículos de motor y sus partes; construcción de ferrocarriles y navíos; fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; producción de alimentos y bebidas, excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados.
- VI. 9% Para curtido de papel y fabricación de artículos de piel; de productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos; de productos de caucho y de productos plásticos; impresión y publicación.

- VII. 11% para la fabricación de ropa; fabricación de productos textiles, acabados, teñido y estampado.
- VIII. 12% Para construcción de aeronaves, compañías de transporte terrestre, de carga y de pasajeros.
- IX. 16% Para compañías de transporte aéreo, transmisión por radio y televisión.
- X. 25% Para la industria de la construcción, incluyendo automóviles, camiones de carga, tractocamiones y remolques.
- XI. 25% Para actividades de agricultura, ganadería, de pesca o silvicultura.
- XII. 10% Para otras actividades no especificadas en este artículo.

IV.2.3 Base Ampliada.

A partir de 1987, por los activos fijos, gastos o cargos - diferidos y gastos preoperativos que provengan de años anteriores, así como por las nuevas inversiones que se hagan en esos - conceptos, los costos de adquisición a valor histórico, se ajustarán con el factor de actualización, desde el mes en que se hi

zo la inversión hasta el sexto mes del ejercicio en que se deduce la depreciación, y el resultado será la base sobre la que se calcula la depreciación (Art. 41-A del LISR).

Lo anterior es aplicable cuando la depreciación se inicia en el ejercicio posterior a aquel en que se empezó a utilizar el bien, la depreciación-uso es por años completos, sin embargo, el contribuyente puede deducir la depreciación en el mismo ejercicio en que se inicia la utilización de los activos y en cuyo caso la depreciación-uso es por un número de meses inferior a doce, por lo que se prevén las siguientes situaciones:

- 1.- Si la inversión se hizo en un ejercicio anterior o bien - antes del sexto mes en que se inicia su utilización, el - factor de actualización aplicable al monto original de la inversión, será el correspondiente al período comprendido entre el mes de adquisición y el sexto mes del ejercicio - (Art. 41-I de LISR).
- 2.- Si la inversión se efectúa después del sexto mes del ejercicio en que se inicia la utilización del bien, el monto - original de la inversión se castiga, ya que éste deberá dividirse entre el factor que resulte de dividir el INFC del mes en que se adquirió el bien entre el mismo índice que -

corresponda al sexto mes del ejercicio (Art. 41-A-I de LISR).

- 3.- En los ejercicios siguientes a aquel en que se inició la deducción, el monto original de la inversión se ajustará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido entre el mes en que se adquirió el bien y el sexto mes del ejercicio en que se efectúa la deducción. El producto será el monto original de la inversión al cual se le aplica el porcentaje correspondiente (Art. 41-A-II de LISR).
- 4.- Al agotarse la depreciación de las inversiones, o bien darse de baja por haberse vendido, dejar de ser útil o perderse por caso fortuito o fuerza mayor, y si el hecho ocurre después del sexto mes, el factor de actualización será el correspondiente al período comprendido entre el mes de adquisición y el sexto mes del ejercicio en que se da de baja el activo o se agota su depreciación, por contra, si esto ocurre antes del sexto mes del ejercicio, el factor aplicable será el correspondiente al período comprendido entre el mes de adquisición y el mes en que se enajena, pierda o deje de ser útil, dichos factores se aplican al costo de -

adquisición de los bienes (Art. 41-A-III de LISR).

En cuanto el monto deducible a que se refiere el punto 4-anterior, la redacción literal de la Ley señala: . . . "El producto será el monto original de la inversión al cual se aplica el por ciento al que se refiere el primer párrafo del Art. 41 de esta Ley . . . " Al respecto considero que el espíritu de la Ley es que el por ciento aplicable sea el que a esa fecha esté pendiente de deducirse, y no la proporción de las tasas máximas de depreciación que establece la Ley.

La depreciación calculada según los puntos 1, 2 y 4 se encuentra anualizada, por lo que si el bien se utilizó en un número de meses completos inferior a doce, la deducción será en la proporción que representen los meses completos de uso, respecto de 12. Esta regla se aplica también a los ejercicios irregulares, por tener menos de doce meses.

En los casos de ejercicios irregulares, en vez de considerar como referencia después del sexto mes, o bien la de antes del sexto mes para efectos de actualización de los montos originales de inversión, se debe sustituir por la que corresponda al número de meses completos que comprenda la mitad del ejercicio -

irregular (Art. 41-A-III de LISR).

IV.2.3.1 Depreciación a Valor Presente (Art. 51)

Se establece la opción de deducir las adquisiciones de - activos fijos nuevos en forma inmediata, esto es, en el ejercicio en que se empiezan a utilizar los bienes o el siguiente, un porcentaje aplicable al monto original de la inversión, en lugar de depreciarlos en su vida útil.

Dicho porcentaje equivale al valor presente de las futuras depreciaciones calculado a una tasa de 7.5% anual; el porcentaje complementario para llegar al 100% no será deducible en ningún caso.

Esta opción sólo es aplicable tratándose de activos fijos nuevos, entendiéndose como tales los que se utilizan por primera vez en México. Dicha opción no podrá ejercerse en los siguientes casos:

- a) Bienes adquiridos mediante arrendamientos financieros.
- b) Mobiliario y equipo de oficina.
- c) Gastos y cargos diferidos y gastos preparativos (por no ser bienes de activo fijo).

Esta opción se ejerce aplicando las siguientes reglas:

- a) Deben de respetarse los límites máximos de inversión deducibles (10 veces el salario mínimo general anual del D.F. en el caso de automóviles).
- b) El monto original de la inversión se ajusta aplicando el factor de actualización que corresponda el período comprendido entre el mes en que se adquirió el bien y el mes en que se comienza a utilizar o el primer mes del ejercicio siguiente, cuando se opte por efectuar la deducción - en dicho ejercicio.
- c) Al monto de la inversión original ajustada en los términos del inciso b) anterior, se le aplican únicamente los porcentajes que establece el Art. 51 de la Ley, los que van - del 51% en el caso de construcciones, 81% en automóviles, hasta el 91% para semovientes, ver cuadro IV-1.
- d) La parte de la inversión que exceda a los porcentajes anteriores no será deducible, excepto en el caso de que los bienes se anajenen, se pierdan o dejen de ser útiles, en cuyo caso se tendrá derecho a una deducción, calculada de acuerdo con la tabla contenida en el Art. 51-A de la Ley.

en el cual se ajusta el valor presente deducido, ya que se calculó considerando un número de años de vida probable para ese activo.

- e) En el caso de que los causantes se dediquen a dos o más actividades de los señalados en el Art. 51-A, aplicarán el porcentaje correspondiente a aquella en que hubiera obtenido más ingresos en el ejercicio inmediato anterior.

IV.2.3.2. Conceptos Imprecisos.

La redacción de los nuevos artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relativos a las deducciones de inversiones en activos fijos, cargos y gastos diferidos y gastos en períodos preoperativos, no es del todo clara y deja algunas dudas importantes, destacando las siguientes:

- 1.- Cuando se hace referencia a si la inversión en activos fijos o bien su baja, ocurre antes o después del sexto mes del ejercicio, se omite indicar qué hacer cuando esos hechos ocurren precisamente en el sexto mes del ejercicio, se considera que las autoridades fiscales aclararán en breve esta situación y lo lógico es pensar que debe considerarse la referencia de "hasta" y "después" del sexto

mes del ejercicio.

- 2.- En las disposiciones de la Ley relativas a la base tradicional es claro que las inversiones se deducen hasta agotar el monto original de la inversión, ya que estas se hacen sobre valores históricos; sin embargo, en el artículo correspondiente a la base ampliada, no es claro en qué momento debe agotarse la deducción de las inversiones, ya que se establecen porcentajes para su cálculo sobre un monto original de la inversión ajustada; al respecto se considera que sería más claro que en vez de señalarse por cientos máximos de deducción, se estableciera ese límite máximo con la referencia a número de meses.

DEDUCCION POR DEPRECIACION DE INVERSIONES EN ACTIVOS FIJOS NUE-
 VOS (USADOS POR PRIMERA VEZ EN MEXICO) ADQUIRIDOS DURANTE EL
 AÑO DE 1987.

TITULO II
 NUEVO
 SISTEMA

TITULO VII
 SISTEMA
 TRADICIONAL

SUPUESTO PLANTILLA

Automóvil adquirido en Mayo de
 1987 e iniciada su utilización
 en Julio de 1987 con un valor
 de \$ 7'000,000.00

A). DEPRECIACION NORMAL

I. Depreciación sobre la
 base del Art. 41 BIS me-
 dificado (Sistema Tradi-
 cional), aplicando el
 porcentaje del Art. 44 BIS

a) Valor original de la
 inversión 7'000,000

b) Porcentaje de meses
 de uso en el año (Ju-
 lio a Diciembre) 30%
 3'000,000

c) Porcentaje de depre-
 ciación según Art.
 44 BIS 10%

700,000

II. Depreciación sobre la
 base del Art. 41 (Sis-
 tema nuevo), aplicando
 el porcentaje del Art. 44
 al monto original de la
 inversión ajustado, co-
 mo sigue:

a) Monto original de la inversión 7'000,000

b) Porcentaje de meses de uso en el año (Julio a Diciembre) 50%
3'500,000

c) Factor de actualización del valor del bien:
INPC Jul-87 (5,433) - 1.06
INPC May-87 (4,998)

3'780,000

d) Porcentaje de depreciación según Art.44 20%

756,000

DEPRECIACION ANUAL DE ESTE BIEN POR AMBOS SISTEMAS

756,000

700,000

TITULO II
NUEVO
SISTEMA

TITULO VII
SISTEMA
TRADICIONAL

B). DEDUCCION POR VALOR PRESENTE DE LA INVERSION

I. Igual al punto I del inciso A) anterior (Sistema Tradicional).

700,000

II. Dedución inmediata por el valor presente de la inversión, en el ejercicio que se inicia su utilización:

a) Monto original de la inversión 7'000,000

b) Factor de actualización del valor del bien:

INPC Jul-87 (5,433) = 1.08
INPC May-87 (4,988)

7'560,000

c) Porcentaje de depreciación según Art. 51

81%

6'123,600

DEPRECIACION ANUAL DE ESTE BIEN POR AMBOS SISTEMAS

6'123,600

700,000

(Ver nota)

NOTA. Debe considerarse que esta depreciación inmediata por el valor presente de la inversión, en realidad sólo se podrá considerar en forma completa hasta 1991, ya que de 1987 a 1990 se tomará como sigue:

1987 - 20%
1988 - 40%
1989 - 60%
1990 - 80%
1991 -100%

esto en atención a lo que establece el Art.803 de la Ley.

Ejemplo según Despacho Cervantes, García, Véliz y Asoc., S.C.

DEDUCCION POR DEPRECIACION DE INVERSIONES EFECTUADAS CON ANTE-
RORIDAD AL 1° DE ENERO DE 1987.

CAPITULO II	CAPITULO VII
NUEVO	SISTEMA
SISTEMA	TRADICIONAL

SUMUESTO PLANTADO

Edificio adquirido en enero
de 1986, con un valor de -
\$ 93'000,000.00 correspon--
diéndole al terreno ----
\$ 18'000,000.00 y a la cons-
trucción \$ 75,000.000.00.

Depreciación sobre la base
del Art. 41 BIS modificado,
aplicando el por ciento del
Art. 44 BIS sobre el monto
original de la inversión -
(\$ 75'000,000.00 x 5 %)

3'750,000.00

Depreciación sobre la base del Art. 41, aplicando el porcentaje del Art. 44, al monto original de la inversión ajustado, como sigue:

a) Monto original de la Inversión \$75'000,000

b) Factor de actualización del valor del bien

INPC de junio 1987 (5,215) = 2.4
INPC de enero 1986 (2,173)

Inversión Ajustada 180'000,000.

c) Porcentaje de depreciación según Art. 44.

5 % \$9'000,000.00

DEPRECIACION ANUAL DE ESTE

BIEN POR AMBOS SISTEMAS

\$9'000,000.00 \$3,750,000.00

Ejemplo Según Despacho Cervantas, García, Véliz y Asoc., S.C.

**EJEMPLO DEL CALCULO DE LA DEPRECIACION PARA ACTIVOS FIJOS -
ADQUIRIDOS EN 1987 (BASE AMPLIADA).**

Fecha de adquisición (y utilización): Octubre de 1987

Costo de adquisición: \$ 20'000,000.00

Tasa: 10 %

1. Determinación del Factor

$$\frac{\text{INFC Mes de adquisición}}{\text{INFC 6° Mes del ejercicio}} = \frac{8\ 595.2}{6\ 363.60} = 1.351$$

2. Ajuste al monto original

$$\$ 20'000,000.00 \div 1.351 = 14\ 803\ 849.00$$

3. Depreciación del mes

$$14\ 803\ 849 \times 10\% = 1\ 480\ 385$$

$$1\ 480\ 385 \div 12 = \underline{\underline{123\ 365.00}}$$

**EJEMPLO DEL CALCULO DE LA DEPRECIACION EN 1987 PARA ACTIVOS
FIJOS ADQUIRIDOS ANTES DE 1987.**

Fecha de adquisición: Abril, 1984

Costo de adquisición: \$ 10'000,000.00

Tasa: 10%

1. Determinación del factor

$$\frac{\text{INFC 6' mes de 1987}}{\text{INFC mes de adquisición}} = \frac{6'261.60}{933.18} = 6.81$$

2. Ajuste al monto original

$$\$ 10'000,000.00 \times 6.81 = 68'100,000.00$$

3. Depreciación del ejercicio de 1987

$$\$ 68'100,000.00 \times 10\% = 6'810,000.00$$

EJEMPLO DE DEDUCCION ANTICIPADA (Art. 51 de LISR).

Adquisición de un automóvil en Abril de 1987

Valor de adquisición: \$ 20'000,000.00

Salario Mínimo Anual: \$ 3,050.00 x 365 días = 1 113 250

Monto límite: 1 113 250 x 10 veces = 11 132 500

% de deducción inmediata aplicable: 81%

Monto deducible: 11 132 500 x 81% = 9'017,325.-

Por lo que se pierde primero un 44.4% por el tope de diez veces el salario mínimo anual vigente en esa fecha:

20 000 000	(100%)
<u>11 132 500</u>	<u>(55.6%)</u>
8 867 500	(44.4%)

y además, un 19% de los 11 132 500 por tomar la deducción anticipada. Concluyendo que esto no tiene nada de provechoso.

Cuadro IV-1

ACTIVOS FIJOS QUE CALIFICAN PARA
LA DEDUCCION INMEDIATA Y % DE DE
DUCCION APLICABLE.

Inversiones en:	Deducción Normal %	Número de Años	% de Deducción Inmediata.
- Construcciones	5	20.00	51
- Ferrocarriles, carros- de ferrocarril, locomo- toras y embarcaciones	6	16.67	56
- Autobuses	11	9.09	71
- Aviones dedicados a la aerofuigación agrícola	25	4	84
- Los demás aviones	17	5.88	79
- Automóviles, camiones de carga, tractocamiones y molques a excepción de - los utilizados en la in- dustria de la construc- ción.	20	5	81
- Dados, troqueles, moldes, matrices y harramental	35	2.86	87
- Equipo destinado a preve- nir y controlar la conta- minación ambiental	35	2.86	87
- Equipo destinado directa- mente a la investigación de nuevos productos o de- sarrollo de tecnología en el País.	35	2.86	87

- Semovientes y vegetales	100	1	93
- Unidad central de procesamiento de datos	25	4	84
- Equipo periférico, perforadoras de tarjetas, etc.	12	8.33	73
- Producción de energía eléctrica o su distribución; transportes eléctricos	3	33.33	36
- Para molienda de granos; producción de azúcar y derivados; de aceites comestibles; transportación marítima, fluvial y lacustre	5	20.00	51
- Producción de metal, obtenido en primer proceso; productos de tabaco y derivados de carbón natural	6	16.67	56
- Fabricación de pulpa, papel y productos similares; petróleo y gas natural	7	14.29	61
- Fabricación de vehículos de motor y sus partes; construcción de ferrocarriles y navíos; fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; producción de alimentos y bebidas; excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados.	8	12.50	63
- Curtido de piel y fabricación de artículos de piel; de productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos			

- gicos; de productos de caucho y de productos plásticos; impresión y publicación	9	11.11	67
- La fabricación de ropa, fabricación de productos textiles, acabado, tejido y estampado	11	9.09	71
- Compañías de transporte aéreo, transmisión por radio y televisión	16	6.25	79
- Relación con la industria de la construcción	25	4	84
- Actividades de agricultura, ganadería, de pesca o silvicultura	25	4	84
- Otras actividades no especificadas	10	10	69

IV.2.4 Base Tradicional.

Los activos fijos continuarán deduciéndose conforme hasta 1986, o sea, calculando las depreciaciones sobre el costo de adquisición a precios históricos .

IV.2.4.1 Reglas para la deducción de la depreciación en gabas bases.

Automóviles

Si la empresa tiene inversiones en automóviles sólo serán deducibles cuando sea uno para la persona que lo necesite estrictamente para el desempeño de sus funciones y siempre que tenga relación de trabajo con el contribuyente. En este caso, la deducción se calculará considerando como monto original máximo de la inversión una cantidad equivalente a diez veces el salario mínimo general correspondiente al Distrito Federal, a la fecha de adquisición multiplicada por 365. Tratándose de motocicletas, el monto original máximo de la inversión será una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general correspondiente

al Distrito Federal, a la fecha de adquisición multiplicada por 365 (Art. 46-II y 46-II BIS de LISR).

La deducción de los gastos de operación y mantenimiento - (gasolina, reparaciones, seguros, tenencia, placas, etc.), estará por consiguiente limitada a los porcentos que represente la inversión deducible respecto de la inversión total (Art. 25 II). Sólo en esa proporción, el Impuesto al Valor Agregado que hayan trasladado los proveedores de bienes y servicios y arrendadores por los mismos conceptos, será acreditable o deducible.

La deducción por concepto de arrendamiento de automóviles- o de motocicletas, se limita a la cantidad equivalente a catorce veces o siete veces el salario mínimo general del Distrito Federal, por día de uso o goce de cada automóvil o motocicleta, respectivamente. Esta limitación es aplicable en ambas bases (Art. 24-XX y 24-XX BIS y 136-XVIII de LISR).

Lo anterior implica de hecho que prácticamente se tenga que llevar una "contabilidad", aunque "simplificada" por cada automóvil a otro por los constantes cambios de precios e incrementos en salarios mínimos y por los diversos tipos de automóviles.

Las inversiones en este tipo de bienes hechos hasta el 31 -

de diciembre de 1986, continuarán deduciéndose conforme a las disposiciones de la Ley vigente en esa fecha, por lo que no les son aplicables las limitaciones antes comentadas (Art. 7° Transitorio).

Aviones, casas y embarcaciones

Cuando una empresa tiene inversiones en casas habitación, aviones y embarcaciones, que no tengan permiso federal para ser explotados comercialmente, tanto la depreciación correspondiente como los gastos en que se incurran serán no deducibles, salvo que se obtenga autorización expresa de la SHCP (Art. 25-II, - 25-II BIS, 46-III y 46-III BIS de LISR y 46 de RISR).

Las inversiones en casas de recreo bajo ningún supuesto serán deducibles (Art. 46-III y 46-III BIS de LISR).

Bienes adquiridos por fusión

En el caso de bienes adquiridos por fusión, la base para calcular esta deducción no debe ser superior a los valores que se tenían pendientes de deducir en la empresa fusionada (Art. - 46-IV y 46-IV BIS de LISR).

Instalaciones en bienes arrendados

Si una empresa ha invertido en construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en activos fijos tangibles propiedad de terceros, que de conformidad con los contratos de arrendamiento respectivos quedan a beneficio del arrendador, tiene que calcular la deducción respectiva de acuerdo a los porcentajes establecidos en la LISR, según el activo de que se trate (Art. 43, 44, 45, 46-III y BIS de LISR).

Si la terminación del contrato ocurrió sin que la inversión haya sido fiscalmente redimida, el saldo podrá deducirse en el ejercicio de que se trate, pero la empresa estará obligada a presentar aviso (Forma HISR II) ante la Oficina Federal de Hacienda que corresponda a su domicilio.

Caso contrario, si la empresa concedió el uso o goce temporal de bienes, y en ello se realizaron -por parte del arrendatario- construcciones o mejoras que quedaron en su beneficio, deberá considerar como ingreso el valor del avalúo que tengan dichas construcciones o mejoras a la fecha de terminación del contrato (Art. 17-IV y 17-IV BIS de LISR).

IV.2.5 Bajas de Activo Fijo

Dentro de las bajas de activo fijo, se encuentran los siguientes casos:

- a) Por venta.
- b) Por caso fortuito o de fuerza mayor.
- c) Por obsolescencia, disminución en la planta productiva, etc.

a) Por venta

Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá presentar aviso ante las autoridades fiscales y mantener sin deducción un peso en sus registros (Art.41 y 41 BIS de LISR).

Para determinar la ganancia por la enajenación de bienes - cuya inversión es parcialmente deducible, se considerará la diferencia entre el monto original de la inversión deducible disminuido por las deducciones efectuadas sobre dicho monto y el -

precio en que se enajenen los bienes.

Téngase presente que al enajenar un bien cuya inversión -
fué no deducible, el total del ingreso obtenido se considerará
como ganancia fiscal (Art. 20 y 20 BIS de LISR).

Lo anterior lo considero injusto ya que si la Ley inicial-
mente considera a tales inversiones como no deducibles, por -
qué al final, cuando se vende, lo considera ingreso acumulable
gravable para ISR.

En la enajenación de automoviles cuya inversión era par--
cialmente deducible, la utilidad o pérdida fiscal se obtendrá -
comparando el precio de enajenación y el monto original deduci-
ble de la inversión, disminuido este último con la depreciación
efectuada (Arts. 20, 25-XV, 20 BIS y 25-XV BIS de LISR).

Para determinar la ganancia por enajenación de terrenos -
cuyo valor de adquisición no se hubiera deducido totalmente, los
contribuyentes podrán ajustar el monto original de la inversión
aplicándole el factor correspondiente, conforme al número de -
años transcurridos entre su adquisición y su enajenación de --

acuerdo con la tabla de ajuste que al efecto establezca anualmente el Congreso de la Unión (Art. 18 y 18 BIS de LISR). Para 1987 los factores aplicables se presentan en el Cuadro IV-2.

Recuérdese que en el caso de construcciones, el factor correspondiente se aplicará al saldo fiscalmente no redimido de las mismas (sólo aplica para base tradicional).

El precio en la enajenación de bienes no debe efectuarse - a bajo del costo o del valor de mercado, salvo que el contribuyente compruebe que la enajenación se hizo al precio de mercado en la fecha de operación, o que los bienes sufrieron demérito o existieron circunstancias que determinaron la necesidad de efectuar la enajenación en estas condiciones (Art. 17-I y II BIS y 64-I y II, 64-I y II BIS de LISR).

b) Por caso fortuito o de fuerza mayor (Art. 47 BIS de LISR).

En las bajas que se tengan de activos fijos por caso fortuito o de fuerza mayor, se deben de tomar en cuenta los siguientes puntos:

- 1) La pérdida fiscal será igual a la cantidad pendiente de deducir a la fecha en que ocurra el caso fortuito o de fuerza mayor.

- 2) La cantidad que en su caso se recupere por seguros, fianzas o responsabilidad de terceros, se considerará como ingreso acumulable (Art. 17-VII y 17-VII BIS del LISR), salvo aquella parte que se reinvierta en la adquisición de bienes de naturaleza análoga a los perdidos o se destine al pago de pasivos contraídos por la adquisición de dichos bienes.

La reinversión de referencia deberá efectuarse en el ejercicio en que se obtenga la recuperación o en el siguiente; sólo se podrá prorrogar por un año más este plazo, con la simple presentación de un aviso.

- 3) La depreciación de la cantidad reinvertida se calculará sobre el monto original de la inversión y hasta por la cantidad que de dicho monto estaba pendiente de deducir; si se invierten cantidades adicionales a las recuperadas, estas se considerarán como una inversión diferente.

c) Por obsolescencia.

Un bien puede dejar de ser útil y convertirse en obsoleto cuando lo sustituye otro de la misma naturaleza pero mejor en cuanto a funcionalidad, rapidéz, exactitud, economía, etc. y entonces nos vemos en la necesidad de desplazarlo.

IV.2.6 Estímulos fiscales (Art. 164 de LISR)

Cuando una empresa enajena algún bien inmueble de su activo fijo, ubicado en el D.F., o en el área de crecimiento controlado que para tal efecto establezca la SHCP, se debe de considerar lo siguiente:

- a) Se podrá acreditar una cantidad equivalente al 50% del impuesto sobre adquisición de inmuebles que se hubieran causado en la enajenación, contra el ISR que esté obligada a enterar, inclusive como retenedores.
- b) Para gozar de este estímulo, será necesario que dentro de los dos años siguientes a aquél en que se efectuó la enajenación inviertan el importe de la misma en:
 - Bienes de activos fijos, excepto mobiliario y equipo y bienes para el transporte que sean utilizados para realizar actividades fuera del D.F. y del área aludida.
 - En acciones o partes sociales de sociedades que inviertan en las zonas de prioridad nacional cuando menos una cantidad equivalente al importe de la enajenación.

- c) Los activos fijos o las acciones o partes sociales referidos, deberán permanecer durante cinco años en propiedad de la empresa. En caso contrario deberá pagar la diferencia de impuestos y recargos correspondientes.
- d) El acreditamiento del impuesto se podrá efectuar dentro de los cinco ejercicios siguientes a aquél en que se realice la inversión.

IV.2.7 Arrendamiento Financiero

Arrendamiento financiero es el contrato por el cual se otorga el uso o goce temporal de bienes tangibles, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

I. Que se establezca un plazo forzoso que sea igual o superior al mínimo para deducir la inversión en los términos de las disposiciones fiscales o cuando el plazo sea menor, se permita a quién recibe el bien, que al término del plazo ejerza cualquiera de las siguientes opciones:

a) Transferir la propiedad del bien objeto del contrato mediante el pago de una cantidad determinada, que deberá ser inferior al valor de mercado, del bien al momento de

ejercer la opción.

b) Prorrogar el contrato por un plazo cierto durante el -
cual los pagos serán por un monto inferior al que se fi
jó durante el plazo inicial del contrato.

c) Obtener parte del precio por la enajenación a un tercero
del bien objeto del contrato.

II. Que la contraprestación sea equivalente o superior al valor
del bien al momento de otorgar su uso o goce.

III. Que se establezca una tasa de interés aplicable para deter-
minar los pagos y el contrato se celebre por escrito (Art.
15 de CFF).

Los sujetos que intervienen en la celebración de los contra-
tos de Arrendamiento Financiero se los denomina: Arrendador
Financiero y Arrendatario Financiero. En el cual, el arren-
dador financiero compra el bien y lo dá en arrendamiento, y
al final de que las rentas (aportadas por el arrendatario -
financiero) cubran el total del costo, se lo vende al arren-
datario financiero en una cantidad simbólica.

1. Arrendador Financiero.
 - a) Acumula rentas cobradas.
 - b) Deduce costo en proporción a la renta cobrada.

2. Arrendatario Financiero.

Separa:

 - a) Monto original de la inversión (Depreciable).
 - b) Amortización en el término original del contrato (Número de años del contrato).

Quando una empresa celebra contratos de los denominados de arrendamiento financiero deberá de tener en cuenta que fiscalmente califiquen como tales según lo anteriormente expuesto.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta regula este tipo de operaciones en su artículo 48 y 48 BIS aludiendo que:

- a) Como monto original de la inversión deberá considerarse la cantidad que resulte de aplicar al total de pagos convenidos por el plazo inicial forzoso del contrato respectivo, el por ciento que establezca la misma Ley (ver tabla) atendiendo tanto a dicho plazo como a la tasa de interés aplicable al primer año.

- b) La diferencia que resulta de restar al total de pagos convenidos para el plazo inicial forzoso del contrato, la cantidad que se considera como monto original de la inversión en los términos del inciso anterior, equivale fiscalmente al costo de financiamiento y será deducible por anualidades iguales durante el plazo aludido (Art. 49 y 49 BIS de LISR).

La deducción del financiamiento se ajustará cuando varíe la tasa de interés aplicable al primer año; así mismo, si el contrato concluyere antes del plazo pactado se deberá considerar como deducción del ejercicio la diferencia entre los pagos efectuados por este concepto y las cantidades cuya deducción se hubiere tomado.

- c) Si se ejerce la opción de compra estipulada en el contrato, el precio de la opción incrementará el monto original de la inversión y será deducible por cantidades iguales en el número de años que falten para redimir dicho monto. Igual sucederá si se opta por prorrogar el contrato celebrado.

Si se transmite la propiedad a un tercero, obteniendo participación por la venta, la cantidad deducible será la diferencia entre los pagos efectuados y las cantidades ya deducidas, menos

la participación obtenida del tercero (Art.50 y 50 BIS de LISR).

- d) Si el contrato de arrendamiento fué celebrado con anterioridad al 1° de enero de 1981, quedará sujeto a las disposiciones que estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 1980 (Art. 6° transitorio).

A continuación expondremos un caso a manera de ejemplo en donde se aplican los preceptos antes citados.

Ejemplo:

Datos

Valor del bien (automóvil)	\$ 500.000.00
Intereses 28% sobre saldo insolutos	302.800.00
Plazo:	3 años
Total del contrato:	802.800.00
3 Anualidades (incluyen intereses) por:	267.600.00
Valor de venta al final del contrato:	100.000.00

Arrendador

Ejercicio	Ing. Acum.	Costo	Utilidad
1	\$ 267.600.00	\$ 166.666.00	\$ 100.934.00
2	267.000.00	166.667.00	100.933.00
3	<u>267.000.00</u>	<u>166.667.00</u>	<u>100.933.00</u>
	\$ 802.800.00	\$ 500.000.00	\$ 302.800.00

Siendo del Arrendador financiero el bien, su contabilidad -
sería :

- 1 -

Automóviles para arrendar	500,000.00
Bancos	500,000.00

Registro al momento de adquirir los bienes para arrendar.

Cuentas por cobrar	802,800.00	
Automóviles para arrendar		500,000.00
*Intereses por devengar en arrendamiento financiero		302,800.00

Asiento para dar de baja los automóviles dados en arrendamiento financiero.

Bancos	267,600.00	
Cuentas por cobrar		267,600.00

Registro del primer cobro (primer año)

Int. x dev en Arrend. fin.	100,934.00	
Costo de bienes arrendados	166,666.00	
Ing. x Arrend. Fin.		267,600.00

Asiento que se hace para registrar el ingreso del primer año.

-
- * Son créditos diferidos, o sea, cantidades que provisionalmente están en el Balance (es una cuenta de capital contable) para - que en el futuro se mande a resultados.

El Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., permite o da licencia para que la operación se registre todo en un año y no en 3 años, por lo que se manda a "Cuentas por cobrar".

Al final de los 3 años se cancela "Cuentas por cobrar" y - los "Intereses por devengar en Arrendamiento Financiero", y como se vende en \$ 100,000.00 el bien, el asiento contable es el siguiente:

- 5 -

Bancos	100,000.00
Ing. X Arrend. Fin.	100.00.00

Los registros del Arrendatario Financiero sería:

Total del contrato	\$ 802,800.00
Porcentaje aplicable según tabla	<u>60%</u>
MONTOS ORIGINAL DE LA INVERSION	\$ 481,680.00
Inversión amortizable	\$ 321,120.00

No importa a cuantos años fué el contrato. Si se trata de un automóvil se depreciará en 5 años, un edificio en 20 años, y así sucesivamente dependiendo del tipo de activo de que se trate.

<u>Ejercicio</u>	Inversión		<u>Total</u>	Importe
	<u>Pagable</u>	<u>Amortizable</u>		<u>Pagos</u>
1	\$ 96,336.00	\$ 107,040.00	\$ 203,376.00	\$ 267,600.00
2	96,336.00	107,040.00	203,376.00	267,600.00
3	96,336.00	107,040.00	203,376.00	267,600.00
4	96,336.00	-----	96,336.00	-----
5	<u>96,336.00</u>	<u>-----</u>	<u>96,336.00</u>	<u>-----</u>
	\$481,680.00	\$ 321,120.00	\$ 802,800.00	\$ 902,800.00

O sea que, el total de pagos se deducen en 5 años y no en tres como estaba estipulado en el contrato. Por lo tanto la contabilidad quedaría así:

- 1 -

•Automóviles en Arrend. Financ.	802,800.00	
Cuentas x pagar		802,800.00

Asiento contable para registrar la entrada del automóvil -
en arrendamiento financiero

- 2 -

Cuentas por pagar	267,600.00	
Bancos		267,600.00

Registro del primer pago del contrato.

Gastos por depreciación	96,336.00	
Gastos por amortizar	107,040.00	
Dep. y Amort. de Aut.		
en Arrend. Fin.		203,376

Registro en gastos de la depreciación y amortización del -
primer año.

Los asientos 2 y 3 se repiten los primeros 3 años; para el
4º y 5º año se hace:

Gastos por depreciación	96,336.00	
Dep. y Amort. de Aut.		
en Arrend. Fin.		96,336.00

* En los estados financieros esta cuenta no se presenta conjunta-
mente con los otros activos fijos, sino separadamente para que
no se confunda el lector de los mismos estados financieros.

En el cuarto año ya se terminó el contrato de arrendamiento y ya se decide si se compra ese automóvil o nó. En este caso se decide que sí y el asiento contable vendría siendo:

- 5 -

Equipo de transporte	100,000.00	
Bancos		100,000.00

Los \$ 100,000.00 de Equipo de Transporte (por que ahora ya se considera un nuevo activo fijo) se depreciarán en los años - que faltan para terminar de depreciar el bien original. En este caso, como faltan, se deprecian \$ 50,000.00 en un año y - - - - \$ 50,000.00 en el otro año.

En la vida real al término del contrato, el bien se vende en una cantidad simbólica; generalmente es de un peso.

En el caso de que durante el contrato se destruyera el bien, se vé uno como cliente contra el arrendador para preguntarle si lo tenía asegurado para que no nos lo cargue a nosotros, ya que, - si lo hiciera, pagaríamos los "Documentos por Pagar" pero ya sin tener o usar el bien.

NUMERO DE
AÑOS DEL-
PLAZO INI-
CIAL PORZO-
SO DEL -
CONTRATO.

Tasa de Interés

HASTA 10% 15% 20% 25% 30% 35% 40% 45% 50% 55% 60% 65% 70% 75% 80% 85%

Monto Original de la Inversión

	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	
1	91	87	83	80	76	74	71	69	67	65	62	61	59	57	56	54
2	87	81	76	72	65	64	61	58	56	53	51	49	47	45	43	42
3	83	76	70	65	60	63	53	48	47	44	42	40	38	36	35	33
4	79	71	65	59	54	50	46	43	40	38	35	33	31	30	28	27
5	76	67	60	54	49	44	41	38	35	32	30	28	27	25	24	22
6	73	63	55	49	44	40	36	33	30	28	26	24	23	21	20	19
7	70	59	52	45	39	36	32	29	27	25	23	21	20	19	18	17
8	67	56	48	42	36	32	29	26	24	22	20	19	18	16	15	15
9	64	53	45	38	33	30	26	24	22	20	18	17	16	15	14	13
10	62	50	42	36	31	27	24	22	20	18	17	15	14	13	12	12
11	59	48	39	33	28	25	22	20	18	16	15	14	13	12	11	11
12	57	45	37	31	26	23	21	18	17	15	14	13	12	11	10	10
13	55	43	35	29	25	22	19	17	15	14	13	12	11	10	10	9
14	53	41	33	27	23	20	18	16	14	13	12	11	10	10	9	8
15	51	39	32	26	22	19	17	15	13	12	11	10	9	8	8	7
16	49	37	30	24	20	18	16	14	12	11	10	10	9	8	8	7
17	47	36	28	23	19	17	15	13	12	11	10	9	8	8	7	7
18	46	34	27	22	18	16	14	12	11	10	9	8	7	7	7	6
19	44	33	25	21	17	15	13	12	11	10	9	8	7	7	7	6
20	43	31	24	20	16	14	13	11	10	9	8	7	7	7	6	6
21 a 25	39	28	22	17	14	12	11	10	9	8	7	7	6	6	5	5
26 a 30	33	23	18	14	12	10	9	8	7	6	6	5	5	5	4	4
Más de 30	28	19	14	11	10	8	7	6	6	5	5	4	4	4	4	3

IV.2.3 Deducción Adicional (Art. 51 BIS de LISR)

Este procepto sólo es aplicable en la "Base Tradicional" - ya que al momento de crearse (1979) se pretendía un reconocimiento, aunque parcial, de los efectos negativos de la inflación en la determinación de la utilidad fiscal ajustada.

La teoría de la deducción adicional es beneficiar a aquél que tenga más activos financieros que pasivos financieros. Ya que el contribuyente que tiene activos financieros "carga" más con la inflación por que al momento en que cobra esos activos, esos importes ya valen menos debido a la pérdida de poder adquisitivo de la moneda; en cambio, el que tiene pasivos financieros se beneficia a través de pagar (posteriormente) con moneda que tiene menor poder adquisitivo.

En seguida se especifican los conceptos que, para efectos de este artículo, califican como activos y pasivos financieros.

ACTIVOS FINANCIEROS

<u>C O N C E P T O</u>	<u>C A L I F I C A</u>	
	SI	NO
- Banos, obligaciones, Cetes y Papel Comercial	✓	
- Acciones, partes sociales, certificados de aportación no amortisables certificados de aportación patrimonial en Soc. Mal. de Crédito, Certificados de Depósitos de bienes y en general títulos que impliquen enajenación de bienes.		✓
- Cuentas por cobrar y documentos por cobrar en general.	✓	
- Cuentas por cobrar y documentos por cobrar provenientes de socios, accionistas y funcionarios o empleados.		✓
- Anticipos a proveedores		✓
- Pagos provisionales de Impuestos		✓
- Depósitos en Instituciones de Crédito a corto o a largo plazo.	✓	
- Reportos	✓	
- Activos correspondientes a establecimientos ubicados en el extranjero.		✓

PASIVOS FINANCIEROS

<u>CONCEPTO</u>	<u>CALIFICA</u>	
	SI	NO
- Pasivo en general	✓	
- Impuestos retenidos		✓
- Créditos diferidos		✓
- Anticipos de clientes	✓	
- Pasivo derivado de Arrendamiento financiero pero sin incluir intereses no devengados.	✓	
- Partidas no deducibles en términos de la fracción I, III, IX y X del Art. 25 de LISR.		✓
- Capital Social en acciones no detectadas (poseídas) por personas físicas.	✓	
- Pasivo correspondiente a establecimientos ubicados en el extranjero.		✓

Además, la Deducción Adicional permite la actualización de la depreciación en los valores históricos; así como el reconocimiento de la pérdida del poder adquisitivo del importe que cobra a sus clientes que les otorga crédito.

IV.2.8.1 Definición de las bases de cálculo de la Deducción Adicional

La deducción en el ejercicio por concepto de depreciación deberá identificarse en función de los años de adquisición de los activos que la originan, y multiplicarse por los factores que anualmente determine el Congreso de la Unión.

El factor correspondiente a inversiones en bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 1972, se calculará restando la unidad del producto que resulte de multiplicar entre sí los factores que determine anualmente el Congreso de la Unión, correspondientes a los años de calendario transcurridos desde 1972, - adicionando cada factor con la unidad. Si el bien se adquirió después de 1972, sólo se considerarán los factores correspondientes a los años de calendario transcurridos a partir del año de adquisición y el 31 de diciembre del año anterior a aquél en que se presente la declaración.

El promedio de los activos financieros en moneda nacional correspondiente a los doce meses anteriores al día en que haya cerrado su ejercicio, se multiplicará por el factor que señale anualmente el Congreso de la Unión. Para los efectos de éste - promedio se considerarán los existentes el día último de cada mes, con la excepción de los depósitos bancarios en los que se considerará el promedio del mes.

El pasivo promedio de los doce meses anteriores al día en que haya cerrado su ejercicio se multiplicará por el factor que señale anualmente el Congreso de la Unión. Este promedio se de terminará tomando en cuenta el pasivo al día último de cada mes.

El promedio de las cuentas y documentos por cobrar en moneda nacional a clientes que sean público en general que correspondan a los doce meses anteriores al día en que haya cerrado su ejercicio, se multiplicará por el factor que señale anualmente el Congreso de la Unión, siempre que en la documentación com probatoria de la operación de que se trate no se haya efectuado la separación expresa entre el valor de la contraprestación pag tada y el monto del Impuesto al Valor Agregado que se tenga que pagar con motivo de la operación.

A la depreciación fiscal ajustada, restarle la cantidad en la que los pasivos financieros ajustados hayan sido mayores que los activos financieros ajustados, adicionandole la deducción - que en su caso proceda proveniente de cuentas por cobrar a consumidores finales ajustadas, multiplicadas por el factor que -- muestren el grado en que el capital propio las esté financiando.

IV.2.8.2 Reglas de aplicación de la Deducción Adicional

Quando:

1. La actualización de la depreciación (Frac. I del Art.51 BIS de la LISR) es mayor que la diferencia que resulta de restar el promedio de pasivos financieros ajustados (Frac. III del Art.51 BIS de la LISR) menos el promedio de activos financieros ajustados (Frac. II del Art.51 de la LISR), si procede la Deducción Adicional.
2. La actualización de la depreciación es menor que la diferencia que resulta de restar el promedio de pasivos financieros ajustados menos el promedio de activos financieros ajustados, no procede la Deducción Adicional.

3. El promedio de activos financieros ajustados es mayor que el promedio de pasivos financieros sólo tomamos como monto de la Deducción Adicional el importe de la actualización de la depreciación.

IV.2.8.3 Otras consideraciones

- Debe tenerse presente que no se considerará la deducción por estos conceptos, en la medida en que se exceda de las tasas máximas establecidas por la LISR.
- Si la empresa califica fiscalmente como controladora o controlada, sólo tendría derecho a esta "deducción adicional" si se obtiene autorización para tributar en forma consolidada (Art. 51 BIS Prec. VI de LISR).

Ejemplo:

Calcular la Deducción Adicional que tiene derecho a efectuar una sociedad mercantil, para lo cual, se proporcionan los siguientes:

DATOS:

- 1) Sus activos fijos sujetos a depreciación se compone de la siguiente manera:

Año de Adquisición	Concepto	Importe	% de Deprec.
76	Terreno	500,000	
77	Edificio	2'000,000	5 %
79	Maquinaria	15'000,000	10 %
82	Epo. de Transp.	1'000,000	20 %
83	Epo. de Ofna.	750,000	10 %

- 2) El promedio de sus activos financieros (últimos 12 meses) es de \$ 8'000,000.00

- 3) El promedio de sus pasivos financieros (últimos 12 meses)
 es de \$ 9'000,000.00
- 4) El promedio de sus cuentas por cobrar de consumidores finales
 (últimos 12 meses) es de \$ 400,000.00

PROCEDIMIENTO

a) Cálculo de la depreciación fiscal ajustada.

Edificio 2'000,000 x 5 % = 100,000 x 43.97 = 4'397,000

Maquinaria 15'000,000.00 x 10 % = 1'500,000 x 28.54 = 42'810,000

Epo. Trans. 1'000,000 x 20 % = 200,000 x 14.52 = 2'904,000

Epo. Ofna. 750,000 x 10 % = 75,000 x 8.76 = 657,000

Depreciación histórica 1'875,000

Depreciación ajustada 50'768,000.00

b) Cálculo de los activos financieros ajustados

$$8'000,00 \times 0.90 = 7'200,000$$

c) Cálculo del pasivo financiero ajustado

$$9'000,000 \times 0.90 = 8'100,000$$

d) Cálculo del exceso de pasivo

$$8'100,000 - 7'200,000 = 900,000$$

e) Resultado previo de la deducción adicional

$$50'768,000 - 900,000 = 49'868,000$$

f) Cálculo del ajuste de cuentas por cobrar a consumidores finales.

$$400,000 \times 0.90 = 360,000$$

g) Factor de financiamiento con capital propio

Deducción Adicional Previa		49'868,000,00	
<hr/>		<hr/>	
Deprec. fiscal ajust. + Act. Fin. Ajust.	=	50'768,000 + 7'200,000	= 0.86

h) Importe financiado con capital propio

$$360,000 \times 0.86 = 309,600$$

1) Importe de la Deducción Adicional Total

49'868,000 + 309,600 = \$ 50'177,600.-

FACTORES A UTILIZARSE EN LA DETERMINACION DE LA DEDUCCION ADICIONAL ART. 51 BIS.

a).- Para la fracción I de los citados preceptos:

- 1) Por el año de calendario de 1972.....0.05.....86.48 *
- 2) Por el año de calendario de 1973.....0.12.....82.31
- 3) Por el año de calendario de 1974.....0.24.....73.39
- 4) Por el año de calendario de 1975.....0.15.....58.99
- 5) Por el año de calendario de 1976.....0.16.....51.16
- 6) Por el año de calendario de 1977.....0.29.....43.97
- 7) Por el año de calendario de 1978.....0.18.....33.86
- 8) Por el año de calendario de 1979.....0.18.....28.54
- 9) Por el año de calendario de 1980.....0.26.....24.03
- 10) Por el año de calendario de 1981.....0.28.....18.87
- 11) Por el año de calendario de 1982.....0.59.....14.52
- 12) Por el año de calendario de 1983.....1.02.....8.76
- 13) Por el año de calendario de 1984.....0.59.....3.83
- 14) Por el año de calendario de 1985.....0.60.....2.04
- 15) Por el año de calendario de 1986.....0.90.....0.90

b).- Para las fracciones II, III y IV.....0.90.....0.90

* Su cálculo es así

$$\begin{aligned}
 &(1 + 0.05) (1+0.12) (1+0.24) (1+0.15) (1+0.16) (1+0.29) \\
 &(1 + 0.18) (1+0.18) (1+0.26) (1+0.28) (1+0.59) (1+1.02) \\
 &(1 + 1.59) (1+0.60) (1+0.90) - 1 = 86.4859
 \end{aligned}$$

** Su cálculo es así:

$$(1 + 0.10)(1 + 0.26)(1 + 0.28)(1 + 0.30)(1 + 1.02)(1 + 0.59)$$

$$(1 + 0.60)(1 + 0.90) - 1 = \underline{22.2402}$$

y así sucesivamente para todos.

IV. 3. Ley del Impuesto al Valor Agregado

Se debe de tener presente que en la documentación que ampara la adquisición de activos fijos invariablemente conste en forma expresa y por separado el Impuesto al Valor Agregado que se traslade, así como que dicha documentación reúna los requisitos necesarios para que este impuesto sea acreditable (Art. 1 - de LIVA y 36 del RCFF).

Recuérdese que la enajenación de determinada maquinaria y equipo para uso agrícola, está sujeta a la tasa del 0% (Art. - 2A-I de LIVA).

En enajenaciones, el impuesto se calculará considerando como valor el precio pactado, así como las cantidades que además se cargan o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. A falta de precio pactado se estará al valor que los bienes tengan en el mercado, o en su defecto al de avalúo (Art. 12 de LIVA).

Tratándose de arrendamiento financiero, el impuesto que corresponda a la operación, se le aplicará el porcentaje que señala la Ley del Impuesto Sobre la Renta para determinar el monto original de la inversión y la diferencia será el impuesto -

que podrá diferirse, en los términos que señale el reglamento de esta Ley.

Si la empresa otorga anticipos o depósitos a sus proveedores tendrá que recabar documentación que ampare el mismo y en la cual le trasladen expresamente el impuesto al valor agregado correspondiente.

En los pagos anticipados que reciba el enajenante, antes de enviar o entregar materialmente el bien y siempre que el envío o la entrega se realice cuando hayan transcurrido más de tres meses desde el primer anticipo, el impuesto se cubrirá en el momento en que se efectúe cada pago anticipado y sobre el monto del mismo: al enviarse o entregarse el bien, se pagará la diferencia de impuesto que resulte por el total de la operación - (Art. 12 de LIVA).

Cuando una empresa se encuentra en período preoperativo, le es conveniente solicitar oportuna y mensualmente la devolución del IVA acreditable. Para lo anterior deberá estimar el porcentaje que representarán sus actos gravados (y los sujetos a la tasa del 0%) respecto de sus ingresos totales y, en la misma proporción, considerar el IVA que le fué trasladado como acreditable. Si de esta estimación resultaren diferencias que no exce-

dan del 10% del impuesto pagado, procederá enterar las mismas - sin causación de recargos, siempre y cuando el pago sea espontáneo (Art. 4-1 de LIVA).

En los casos de importaciones de activos fijos y si éstas son representativas, se puede estudiar la posibilidad de obtener autorización para no pagar el IVA respectivo, a fin de no distraer los recursos de la empresa durante un lapso comprendido - entre las fechas en que se paga el impuesto y se obtiene su devolución.

La empresa que enajene inmuebles durante un ejercicio debe tener cuidado de sólo trasladar el impuesto por lo correspondiente a la construcción, ya que el suelo se encuentra exento - (Art. 9-1 de LIVA). En estos casos la empresa deberá incluir el ingreso por la enajenación de la construcción dentro de sus actos gravados por el mes de que se trate. Dicho impuesto debe ser enterado por la empresa y no retenido por el notario (Art. 33 de LIVA a contrario sensu). En el ingreso exento proveniente de la venta del terreno no se considerará para efectos - de determinar la proporción en que el IVA trasladado en la empresa es acreditable (Art. 75-1 de LIVA).

IV. 4 Ley del Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles

Esta Ley se refiere y grava a los actos que la empresa realiza para la adquisición de un bien inmueble. Esto es, que cuando una empresa adquiere bienes inmuebles durante un ejercicio, deberá cubrir el impuesto sobre adquisición de inmuebles respectivo. El objeto de dicho impuesto lo es la adquisición del suelo y las construcciones adheridas a él, por lo que la adquisición aislada de construcciones (como sería en el caso de obras en locales arrendados que quedan a beneficio de la empresa) no lo causa.

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 10% al valor del inmueble después de reducirlo en 10 veces el salario mínimo general, elevado el año, de la zona económica a que corresponda el Distrito Federal (Art. 1^o de ISAI).

Si la empresa enajenó inmuebles, igualmente deberá verificar que se halla cubierto este impuesto. Recuérdese que el enajenante es responsable solidariamente del pago del impuesto por parte del adquirente (Art. 6 de ISAI).

Algunos de los supuestos que para estos efectos se reputan como adquisición, son:

- a) Todo acto por el que se transmita la propiedad incluyendo la donación y la aportación a toda clase de asociaciones o sociedades (Art. 3-I de ISAI).
- b) La promesa de adquirir, cuando se pacte que el futuro comprador entrará en posesión de los bienes, o que se cubrirá el precio o parte de él antes de la celebración del contrato prometido (Art. 3-III de ISAI).
- c) La cesión de derechos derivados de la promesa de adquirir (Art. 3-IV de ISAI).
- d) La enajenación a través de fideicomisos (Art. 3-X de ISAI y 14-V y VI de CFF).

El valor del inmueble que considera esta Ley será la cantidad que resulte de aplicar al precio pactado el factor que anualmente establezca el Congreso de la Unión, conforme al número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la fecha en que sea exigible el pago (Art. 6 de ISAI).

Si se adquieren inmuebles calindantes en un periodo de 24-
meses, se considerarán como uno sólo para efectos de este impues-
to y por tanto la reducción del salario mínimo a que se refieren
en párrafos anteriores, será proporcional (Art. 8 de ISAI).

Los Estados pueden coordinarse con la Federación para efec-
tos de este impuesto, en cuyo caso se suspenderá la aplicación -
del impuesto federal y en su lugar se causará el impuesto estatal
en los términos del convenio de coordinación respectivo. Las em-
presas tendrán que tomar en cuenta esto y verificar si el Estado-
en que se encuentra ubicado el inmueble se coordinó para estos -
efectos y, en su caso, si el impuesto se cubrió de conformidad -
con dicho convenio (Art. 9 de ISAI).

De no haberse coordinado el Estado de que se trate, además-
del impuesto federal se causarán impuestos estatales y municipa-
les por la transmisión de los inmuebles.

Si la empresa se encuentra ubicada en el Distrito Federal -
o en las áreas de crecimiento controlado que determine la SHCP,-
al enajenar inmuebles ubicados en dichas zonas y reinvertir --
(dentro de los dos años siguientes) el importe respectivo en zo-
nas diferentes, tendrá derecho a un estímulo fiscal, acreditable
contra el ISR, equivalente al 50% del ISAI que se hubiere causa-
do en la enajenación (Art. 164 de LISR).

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

Por lo que respecta a la presente disertación, el mantener un dominio sobre el tratamiento contable y fiscal de los activos fijos, ofrece una serie de ventajas y beneficios tales como:

Mejor control y dosificación de las cuentas que integran el activo fijo de una empresa: lo que conlleva a obtener una información financiera más real y oportuna. El hecho de tener bien clasificadas las cuentas que se manejan de activo fijo -- (Edificio, Maquinaria, Muebles, etc.) y controlar sus altas y bajas por medio de registros auxiliares, trae como consecuencia un cálculo más exacto de la Depreciación.

Al tener un cálculo correcto de la Depreciación y tomarlo como deducción en la conformación del Estado de Resultados, trae como consecuencia la determinación exacta de la base gravable para ISR y PTU, estando entonces en posibilidad de hacer el pago adecuado.

Ahora bien, cuando se tiene un dominio adecuado de las leyes fiscales, se pueden aplicar ciertos estímulos (opcionales) que ofrecen las mismas leyes respecto a la deducción por depreciación, por ejemplo: En el Art. 51 de la LISR (base ampliada) se establece la opción de deducir las adquisiciones de activos fijos nuevos en forma inmediata, esto es, en el ejercicio en que se empiezan a

utilizar los bienes o en el siguiente, un porcentaje aplicable - al monto original de la inversión, en lugar de depreciarlos en su vida útil.

Dicho porcentaje equivale al valor presente de las futuras depreciaciones calculado a una tasa del 7.5% anual; el porcentaje complementario para llegar al 100% no será deducible en ningún caso.

Lo anterior, nos ofrece el diferimiento en pago del ISR y PTU, donde se enfrentan mayores gastos en resultados obteniendo una base menor para el cálculo del ISR y PTU, y por consiguiente un menor pago. Pero en el futuro, se tendría que pagar un poco más de impuesto ya que no se cargarían a resultados deducciones por concepto de depreciaciones.

Al tener un diferimiento de impuesto, esto trae como resultado un "Mejor Flujo de Efectivo" y mejoramiento de liquidez en la empresa, lo cual tenderá a reducir la contratación de pasivos y por consiguiente de la carga financiera (intereses). Sin embargo, se tendría que analizar la conveniencia de ejercer esta opción de acuerdo a la situación financiera de la empresa.

Y así en general, se podrían ir analizando cada una de las estipulaciones fiscales (concretamente las de l LISR) para saber

cómo afecta financieramente a la empresa tal o cual disposición, ya que en beneficio o en perjuicio de la misma, se tendrán que obedecer.

Por lo anteriormente expuesto, podemos concluir que es conveniente para un profesional de la contaduría estar actualizado en lo concerniente a las nuevas estipulaciones contables y fiscales de los activos fijos (y demás cuentas en general), en cumplimiento a lo que dicta el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. y el fisco en general, en beneficio de la empresa para la cual presta sus servicios y a la sociedad en general.

B I B L I O G R A F I A

- NIÑO Alvarez, Radl. "Contabilidad Intermedia II", Ed. Trillas, México, 1982.
- REYES García, María Elena. "Consideraciones Generales sobre el activo fijo", Tesis, UNAM, México, 1983.
- RALUY Poudevida, Antonio. "Diccionario Porrúa de la Lengua Española". Ed. Porrúa, México, 1980. 850 Pags.
- "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptadas"; Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, 1987.
- "Normas y Procedimientos de Auditoría"; Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, 1987.
- DESPACHO Mancera Hermanos y Cía . S.C. "Modificaciones Fiscales 1987"; México, 1987. 62 Pags.
- DESPACHO Cervantes, García Véliz y Asoc., S.C. "Modificaciones Fiscales 1987"; México, 1987. 72 Pags.
- DURAN Silva, Manuel. "Los Inventarios y el Impuesto sobre la Renta"; Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México, 1983.

CALVO Nicolau Enrique. "Breviario Fiscal", Editorial THEMIS. Mé
xico, 1987.