



INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL
ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO Y ADMINISTRACIÓN

UNIDAD TEPEPAN

SECCIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO E INVESTIGACION

“Aplicación del Control Interno en una empresa familiar para la determinación del IETU”

TESINA

QUE PARA OBTENER LA ESPECIALIDAD EN IMPUESTOS

Presenta:

C.P. AGUSTINA DEL CARMEN POLITO MELCHI

Director de tesina:

C.P.C. y E.I. RUBEN LOPEZ SANCHEZ

México, D.F.

Junio 2011



INSTITUTO POLITECNICO NACIONAL
SECRETARIA DE INVESTIGACION Y POSGRADO

SIP-14

ACTA DE REVISIÓN DE TESINA

En la Ciudad de MÉXICO siendo las 12:00 horas del día 02 del mes de JUNIO 2011 se reunieron los miembros de la Comisión Revisora de Tesina designada por el Colegio de Profesores de Estudios de Posgrado e Investigación de ESCA UNIDAD TEPEPAN para examinar la tesina de especialidad titulada:

"APLICACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA FAMILIAR PARA LA DETERMINACIÓN DEL IETU"

Presentada por la alumna:

POLITO

Apellido paterno

MELCHI

materno

AGUSTINA DEL CARMEN

nombre(s)


Con registro:

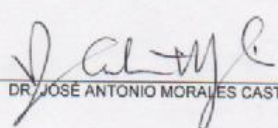
B	0	9	1	1	7	9
---	---	---	---	---	---	---

Aspirante de: **Especialidad en Impuestos.**

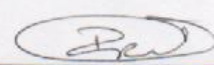
Después de intercambiar opiniones los miembros de la Comisión manifestaron **SU APROBACIÓN DE LA TESINA**, en virtud de que satisface los requisitos señalados por las disposiciones reglamentarias vigentes.

LA COMISIÓN REVISORA


C.P.C. y E.I. RUBEN LÓPEZ SÁNCHEZ

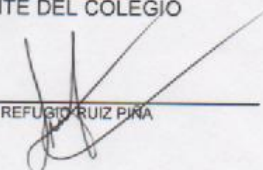

DR. JOSÉ ANTONIO MORALES CASTRO




M. en C. DOLORES ADELINA REYES LÓPEZ



EL PRESIDENTE DEL COLEGIO


M. en C. JOSÉ REFUGIO RUIZ PARRA



INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL
SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO

CARTA CESION DE DERECHOS

En la Ciudad de México el día 02 del mes de Junio del año 2011, la que suscribe **AGUSTINA DEL CARMEN POLITO MELCHI** del Programa de **ESPECIALIDAD EN IMPUESTOS** con número de registro **B091179**, adscrita a **ESCA UNIDAD TEPEPAN**, manifiesta que es autora intelectual del presente trabajo de Tesina bajo la dirección de **C.P.C. Y E.I RUBEN LÓPEZ SÁNCHEZ** cede los derechos del trabajo titulado **“APLICACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA FAMILIAR PARA LA DETERMINACIÓN DEL IETU”**, al Instituto Politécnico Nacional para su difusión, con fines académicos y de investigación.

Los usuarios de la información no deben reproducir el contenido textual, gráficas o datos del trabajo sin el permiso expreso del autor y/o director del trabajo. Este puede ser obtenido escribiendo a la siguiente dirección de correo electrónico **carmenpolito2001@yahoo.com.mx**. Si el permiso se otorga, el usuario deberá dar el agradecimiento correspondiente y citar la fuente del mismo.



AGUSTINA DEL CARMEN POLITO MELCHI

AGRADECIMIENTOS

Hoy doy gracias:

A mis padres por sus desvelos

A una hermana con la que siempre he contado

A mi hermano que con su esfuerzo me ha inspirado

A ti amigo que en tu hombro me he apoyado

A los maestros que mucho me han enseñado

A mis hijos que todos los días me han esperado

A ti que nunca has desesperado

Y a ti Dios que en todo me has acompañado

APLICACIÓN DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA FAMILIAR PARA LA DETERMINACIÓN DEL IETU

ÍNDICE DE CONTENIDO

GLOSARIO	IX
ABREVIATURAS.....	XIII
RESUMEN	XIV
ABSTRACT.....	XV
INTRODUCCIÓN	XVI
JUSTIFICACIÓN.....	XX
OBJETIVOS.....	XXI
CAPITULO 1 GENERALIDADES DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA	23
1.1 FUNDAMENTO DE LAS CONTRIBUCIONES.....	23
1.1.1 Antecedentes del Impuesto Empresarial a Tasa Única	27
1.1.2 Concepto	30
1.2 ELEMENTOS DEL IMPUESTO.....	31
1.2.1 Sujetos.....	32
1.2.1.1 Personas físicas y morales	33
1.2.2 Objeto	36
1.2.2.1 Enajenación de bienes.....	38
1.2.2.2 Prestación de servicios independientes.....	41

1.2.2.3 <i>Uso o goce temporal de bienes</i>	42
1.2.3 <i>Base y tasa del IETU</i>	43
1.2.4 <i>Procedimiento para calcular el IETU</i>	45
1.3 DEDUCCIONES AUTORIZADAS	50
CAPITULO 2 PROBLEMAS QUE PRESENTAN LAS EMPRESAS FAMILIARES EN MÉXICO	58
2.1 ORIGEN DE LAS EMPRESAS FAMILIARES.....	58
2.2. CONCEPTO DE EMPRESA	60
2.2.1 <i>Constitución de una empresa</i>	62
2.3 CARACTERÍSTICAS DE LAS EMPRESAS FAMILIARES	65
2.4 PROBLEMAS QUE SE IDENTIFICAN EN ESTE TIPO DE ORGANIZACIONES	69
2.5 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LAS EMPRESAS FAMILIARES	74
CAPITULO 3 EL CONTROL INTERNO PARA EFECTOS DE EFECTIVO	82
3.1 DEFINICIÓN DE CONTROL	82
3.2 OBJETIVOS DE CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA.....	84
3.3 CARACTERÍSTICAS DE UN CONTROL INTERNO SATISFACTORIO	88
3.5 BENEFICIOS DE LA REVISIÓN DEL CONTROL INTERNO EN UNA EMPRESA FAMILIAR	91
3.6 ESTRUCTURA DEL PROCESO DE CONTROL INTERNO.....	92
3.6.1 <i>Componentes de la Estructura de un Sistema de Control Interno</i>	94
3.7 SISTEMA CONTABLE	100
3.8 PROCEDIMIENTOS DE CONTROL.....	101

CAPITULO 4 CASO PRÁCTICO	105
4.1 CONTROL INTERNO A INGRESOS.....	106
4.2 CONTROL INTERNO A DEDUCCIONES.....	108
4.3 CONTROL INTERNO DE CRÉDITOS FISCALES PARA IETU.....	114
4.3.1 Crédito por deducciones superiores a ingresos.....	115
4.3.2 Crédito por sueldos.....	116
4.3.3 Crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007.....	118
4.3.4 Crédito de inventarios	120
4.4 CÁLCULO DEL IETU SIN APLICACIÓN DEL CONTROL INTERNO.....	122
4.5 CÁLCULO DEL IETU CON APLICACIÓN DEL CONTROL INTERNO.....	124
4.6 RESULTADOS COMPARANDO LOS DOS CÁLCULOS.....	125
CONCLUSIONES	131
BIBLIOGRAFIA	132

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro	Descripción	Página
No. 1	Diferencia entre proporcionalidad y equidad.....	24
No. 2	De los residentes en territorio nacional.....	34
No. 3	De los residentes en el extranjero.....	35
No. 4	Cálculo de pago provisional de IETU.....	49

GLOSARIO

Abrogar: abolir, derogar. Abrogar una ley, un código.

Actividades con el público en general: son aquellas operaciones que para ser efectuadas no requieren de comprobantes que cumplan con los requisitos fiscales.

Actividades exentas de IVA: son los actos generados por personas físicas y morales en territorio nacional que no causan IVA, de acuerdo a las exenciones autorizadas en la LIVA.

Actividades gravadas de IVA: son las enajenaciones y otorgamiento de uso o goce temporal de bienes, prestación de servicios independientes e importaciones que realizan las personas físicas y morales en territorio nacional, a los cuales se les aplicará una tasa del 16% o del 11% en zona fronteriza y 0% de acuerdo a la Ley del IVA.

Actividad preponderante: Es la actividad remunerada que lleva a cabo un Contribuyente durante un ejercicio, obteniendo por esta, mayor cantidad de ingresos a los obtenidos por otras actividades durante el mismo período.

Actividades empresariales: conjunto de acciones realizadas por personas físicas o morales con fines de lucro en las diferentes áreas económicas como industriales, comerciales, agrícolas, silvícolas, mineras y servicios.

Activo Fijo: es el conjunto de bienes tangibles que utilizan los contribuyentes para el desarrollo de sus actividades y que se demeritan por el uso o por el paso del tiempo.

Aportaciones de seguridad social: son las aportaciones estatales a cargo de los contribuyentes que son sustituidos por el Estado en sus obligaciones de seguridad social fijadas por ley en beneficio de sus trabajadores o a personas que se benefician en forma especial por los servicios de seguridad social proporcionados por el Estado.

Activo: término contable - financiero con el que se denomina a los recursos económicos, bienes materiales, créditos y derechos de una persona, sociedad, corporación, entidad o empresa.

Aprovechamientos: son los ingresos que percibe el Estado por funciones diferentes de derecho público distintos de las contribuciones, de financiamientos y de los obtenidos por organismos descentralizados y de empresas de participación estatal.

Arrendamiento: es la actividad por medio de la cuál una persona, propietaria de un bien, le permite el uso o goce temporal de dicho bien o parte de él a otra, pagando por ello una cierta renta.

Bien: se define como cualquier mercancía, materia prima, o artículo terminado.

Bien inmueble: es aquel que no puede ser transportado de un sitio a otro debido a que su utilidad solo se presenta en el mismo lugar. Ejemplo: Edificio, terreno, etc.

Bien mueble: los que por su naturaleza son susceptibles de trasladarse de un punto a otro o se mueven por sí mismos. Ejemplo: Equipo de Transporte, Equipo de computo, Maquinaria

Empresa: persona física o moral que busca la obtención de lucro comprometiendo capital y trabajo.

Establecimiento permanente: es el lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente las actividades empresariales, entendiendo como tales las sucursales, agencias, oficinas, fabricas, o cualquier lugar de extracción o explotación de recursos naturales.

Fiduciario: que depende del crédito y confianza que merezca. Dicho de un negocio o de un contrato: Basado principalmente en la confianza entre las partes. Persona que actúa en interés de otra sin hacerlo público.

Fideicomisario: dicho de una persona: A quien se destina un fideicomiso.

Impuesto: cargo o gravamen exigible por el fisco sobre los ingresos, bienes y consumo de una Persona Física o Moral.

Impuesto al Valor Agregado: es un impuesto al consumo. Tasa general de 16%; 11 para la región fronteriza y 0% y exenta.

Impuesto Sobre la Renta: impuesto que grava los ingresos obtenidos por Personas Morales y Personas Físicas.

Ingresos exentos: son aquellos ingresos por los cuales no se está obligado al pago de impuesto.

Ingresos por la prestación de un servicio personal profesional: son las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados como salarios para efectos de la LISR.

Interés: son los rendimientos de crédito de cualquier clase, entre los que se pueden enumerar los de la deuda pública, los generados por los bonos y obligaciones, incluyendo las ganancias o pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, tanto del capital y al interés mismo, la ganancia en operaciones de factoraje financiero, también la diferencia entre total de pagos y el monto original de la inversión en contratos de arrendamiento financiero, la ganancia proveniente de acciones de sociedades de inversión de renta fija, asimismo se dará tratamiento de interés a la ganancia o pérdida proveniente de operaciones financieras derivadas de deuda y capital, conforme dicha ganancia o pérdida se conozca.

Intereses moratorios: Es el recargo o sanción por el retraso en el cumplimiento de los pagos de los intereses pactados.

Libros fiscales: se usan para el registro y control de las operaciones realizadas por un contribuyente, para obtener la información financiera y fiscal. Los libros principales son: el Diario, el Mayor, el de Inventarios y balances. Existen otros libros no contables que son el de Actas, el de Registro de Accionistas, el de Juntas de Consejo, etc.

Patrón: es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores.

Persona física: aquella que presta sus servicios de manera dependiente o independiente o bien desarrolla alguna actividad empresarial. Se clasifican de acuerdo a la forma de obtención de los ingresos (sueldos y salarios, honorarios, arrendamiento, enajenación de bienes, actividades empresariales, además de otros) y no constituyen una asociación o sociedad. Dentro de la ley del ISR integran el Título IV. Artículo 10 de la Ley Federal del Trabajo.

Persona moral: conjunto de personas físicas, agrupadas con un fin lícito, Se pueden señalar entre otras las siguientes: sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, instituciones de crédito, sociedades y asociaciones civiles.

ABREVIATURAS

Código Civil del Distrito Federal.....	CCDF
Código Fiscal de la Federación.....	CFF
Constitución Política Estados Unidos Mexicanos.....	CPEUM
Diario Oficial de la Federación.....	DOF
Impuesto Sobre la Renta.....	ISR
Impuesto al Valor Agregado.....	IVA
Ley de Ingresos de la Federación.....	LIF
Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	LISR
Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	LIVA
Registro Federal de Contribuyentes.....	RFC
Resolución Miscelánea Fiscal.....	RMF
Sistema de Administración Tributaria.....	SAT
Secretaría de Hacienda y Crédito Público.....	SHCP

Aplicación del Control Interno en una empresa familiar para la determinación del IETU

RESUMEN

Nuestro estudio se enfoca al Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), que entro en vigor el 01 de enero del 2008, dicho gravamen se causará al momento de que sean efectivamente cobrados los ingresos. Se presentan las generalidades de dicho impuesto como: sujetos, objeto, base, tarifa y determinación.

Se resalta lo importante de llevar un control interno eficaz en las empresas familiares, en ocasiones carecen de un adecuado control, esto se debe a que no siguen procedimientos para realizar las operaciones necesarias para su funcionamiento. La relación que guarda el IETU con el control interno se debe a que es un impuesto con base a flujo de efectivo, por lo que se debe tener demasiado cuidado en seleccionar solamente las operaciones que gravan para el IETU, para no caer en equivocaciones al momento de calcular el gravamen.

Se desea determinar los beneficios del control interno en las empresas familiares para el cálculo del IETU. Se presenta un caso de estudio en donde se comparo el pago de IETU con un deficiente control interno, y con la aplicación de nuevos controles.

Aplicación del Control Interno en una empresa familiar para la determinación del IETU

ABSTRACT

Our Summary Study focuses on corporate tax at single rate (EITU) which came valid on January 1st, 2008 which will be caused at the moment of payment. An overview of this tax is presented such as: subjects, object, base, rate and determination.

The importance of taking an effective internal control is a highlight in family enterprises because, sometimes there is a lack of an adequate control, this is because procedures are not followed to make necessary operations for their operation.

The relation between IETU and the internal control is because it is a tax based on cash flow, so it's very important to be very careful on selecting just the operations that charge IETU, to avoid mistakes when determining the tax.

Chapter IV presents a case of study to analyze the results obtained with an inadequate internal control and with the implementation of new controls.

Introducción

La presente investigación tiene como objetivo el exponer al lector lo que es el IETU y la importancia que tiene el llevar un Control Interno del flujo de las operaciones de las empresas para la determinación del gravamen, que es en base a flujo de efectivo.

Con el fin de determinar los beneficios del Control Interno en las Empresas Familiares para el cálculo del IETU, se desarrollan los siguientes capítulos:

Primeramente en el capítulo 1, se abordan las Generalidades del IETU: los sujetos obligados que son las personas físicas y morales, objeto: enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y el uso o goce temporal de bienes, base, tasa y la determinación del impuesto.

El capítulo 2, se muestran el concepto y origen de las empresas familiares, así como las ventajas y desventajas de las mismas. Se analizan los principales problemas que presentan estas organizaciones.

El capítulo 3, se define al control interno, se conocen los objetivos y características que debe tener un control interno satisfactorio, para ayudar a una empresa familiar a asegurar el éxito en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Finalmente en el capítulo 4 se presentan medidas de control interno a considerar para la determinación de ingresos y deducciones. Se complementa con un caso práctico realizando dos cálculos del IETU para conocer los efectos que se tienen al tener un Control Interno.

Metodología

Antecedentes

El ejercicio 2007 fue un año turbulento en muchos sentidos. En particular, porque durante dicho año se negoció y se logró sacar adelante una reforma fiscal, que si bien no resuelve de forma óptima las necesidades financieras del estado, sí sentó las bases para la formación de una estructura más sólida de la hacienda pública. Esto mediante la expedición y promulgación de nuevos impuestos, como el IETU o a los depósitos en efectivo, los cuales causaron y siguen causando gran revuelo entre los diversos sectores de contribuyentes.

El jueves trece de septiembre de dos mil siete se presentaron al Pleno de la Cámara de Diputados cinco dictámenes de la Reforma Fiscal, entre ellos el Impuesto Empresarial a Tasa Única, el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (antes llamado Impuesto Contra la Informalidad), Miscelánea Fiscal y diversos artículos constitucionales en materia de gasto público. El mismo jueves trece el Pleno de la Cámara de Diputados aprobó por tres cientos votos a favor, ciento veintiocho en contra y cuatro abstenciones el Dictamen que le turnó la Comisión de Hacienda sobre el IETU.

Los diputados modificaron la propuesta original, cambiando cosas destacables como la denominación del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) en sustitución de CETU (Contribución Empresarial de Tasa Única), que es lo mismo pero con distinto nombre y determinaron quienes lo deberían pagar: personas físicas que presten servicios profesionales, renten bienes inmuebles realicen actividades comerciales, industriales, agropecuarias, ganaderas y silvícolas.

La LIETU fue aprobada por el Congreso de la Unión el 1° de junio de 2007, como parte del paquete de Reforma Fiscal propuesto por el Ejecutivo encabezado por el Presidente Felipe de Jesús Calderón Hinojosa. Dicha Ley entró en vigor el 1 de

enero del 2008, la cual fue publicada el 1 de octubre del 2007 en el Diario Oficial de la Federación contenida en la Ley de Ingresos, es un nuevo impuesto que entró en vigor el 1º de enero de 2008.

El **IETU** es un impuesto de tipo **DIRECTO** y equivale a gravar a nivel de la empresa, con una tasa uniforme, la retribución total de los factores de la producción, no grava únicamente la utilidad de la empresa, sino la generación de flujos económicos destinados a la retribución total de los factores de la producción.

El **IETU** es un gravamen que tiene una base gravable más amplia que el ISR, con lo cual el impuesto gravará a quienes hoy no pagan dicho impuesto. Para evitar que la contribución represente una obligación fiscal adicional para el contribuyente **se propone sustituya al impuesto al activo**.

El IETU es, sin duda, la contribución que más polémica ha despertado en los últimos dos años, pues su inclusión en el marco tributario arroja diversas contingencias, así como opiniones encontradas y sus correspondientes planes de impugnación ya que hasta antes del mismo, el contribuyente sabía de antemano que su mayor carga impositiva era del 28% (IMPUESTO SOBRE LA RENTA) y la menor del 0%, no obstante, el IETU produce un nuevo esquema cuya carga mayor pervive en 28% contra una menor del 16.5% (tasa con que inició el IETU su vigencia para 2008).

Planteamiento del problema

Las empresas familiares pueden verse en serios problemas fiscales si no toman medidas en el Control Interno que deben tener para efectos de identificar los ingresos y deducciones para la determinación del IETU

El estudio de un Control Interno permite que en una empresa familiar se apliquen nuevos controles para efectos de determinar el IETU de una manera fácil.

Para calcular y pagar el IETU, los contribuyentes deben considerar la totalidad de los ingresos obtenidos efectivamente en un ejercicio menos las deducciones autorizadas del mismo periodo, y al resultado aplicar la tasa de dieciséis y medios por ciento en dos mil ocho.

Los pagos provisionales y la declaración anual deberán hacerse en las mismas fechas que el ISR a partir de enero de dos mil ocho, por lo que el primer pago debe realizarse a más tardar el diecisiete de febrero de este año.

Los sectores que podrían enfrentar dificultades en el momento de determinar y pagar el IETU son el manufacturero o maquila de autotransporte, agro-negocios, instituciones financieras como cajas de ahorro, Sofoles y sociedades financieras, industrias textil, del calzado, muebles, alimentos preparados y hasta empresas extranjeras que operan en México, que no podrán acreditar este impuesto en sus países de origen.

Los expertos económicos coinciden en que una tasa en niveles de dieciséis y medio por ciento sobre ingresos es muy elevada para los bajos márgenes de utilidad de la mayoría de las pequeñas y medianas empresas.

Preguntas de investigación

General

¿Cuáles son los beneficios del uso del control interno en las empresas familiares pequeñas y medianas en el cálculo el IETU?

Específicas

¿Cuáles son los efectos que provoca la entrada del IETU?

¿Cuál es la relación del Control Interno y los impuestos?

¿Cómo evaluar los beneficios del Control Interno con respecto al IETU en las empresas familiares pequeñas y medianas?

Justificación

Se ha percibido que en las empresas familiares no existe un control interno, esto afecta en la determinación de los impuestos, sobre todo en el IETU que por ser un nuevo impuesto es necesario su estudio para un mejor entendimiento y determinación.

Conocer los efectos que causa el IETU en las entidades económicas y el impacto financiero que ocasiona, así como también los cambios en los registros contables para llevar un control de los ingresos y deducciones, debido a que es diferente base para el ISR, el IVA y el IETU.

La presente investigación tiene como finalidad proporcionar a toda persona interesada en los impuestos los conocimientos que le permitan comprender y desarrollar controles que mejoren el proceso para la determinación del IETU.

Se pretende apoyar a los interesados en la correcta determinación del IETU como lo establece la ley y ayudarles a tener un control de sus operaciones.

La mayoría de las empresas familiares carecen de un control interno debido a que conforme van creciendo necesitan ir implementando controles, sin embargo los administradores no se dan cuenta del crecimiento y consideran que con la misma gente pueden realizar el mismo trabajo y no desean implementar nuevos controles.

Con la entrada en vigor del IETU a partir del 1 de Enero del 2008 es necesario e importante tener un control en los registros administrativos y contables necesarios al día para una correcta determinación del IETU.

La aplicación del IETU coincide con el inicio de 2008 y será realmente hasta ahora que nos enfrentaremos a los problemas de aplicación de la norma y determinación del impuesto en la práctica cotidiana, como lo fue en su momento de entrada en vigor esta nueva contribución.

El motivo de realizar este trabajo de investigación es demostrar que no es fácil como las autoridades hacendarias comentan que es la determinación de la nueva contribución, es necesario implementar mejores y diversos tipos de control para poder determinar las diferentes bases de impuestos, debido a que para ISR,

Objetivos

Objetivo general

- Determinar los beneficios del Control Interno en las Empresas Familiares para el cálculo del IETU.

Objetivos específicos

- Presentar las generalidades del IETU

- Definir la relación del Control Interno y el IETU
- Evaluar los beneficios que nos brinde el IETU

Capítulo 1 Generalidades del Impuesto Empresarial a Tasa Única

1.1 Fundamento de las contribuciones

Antes de entrar en materia de Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) es necesario dar el fundamento legal del pago de las contribuciones. En este primer capítulo se presentan a los contribuyentes del IETU, las actividades que gravan para este impuesto, la base y procedimiento para determinar el gravamen, también se verán los créditos fiscales que se pueden acreditar contra el impuesto determinado.

El fundamento de las contribuciones se encuentra en el Art. 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que a la letra dice:

Artículo 31: Son obligaciones de los mexicanos:

"Fracción IV. *Contribuir para los gastos públicos*, así de la Federación, como el Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".¹

Lo anterior lleva a desglosar la fracción anterior en lo siguiente:

1. Todos los habitantes de un Estado, Municipio o Federación están obligados a pagar impuestos.
2. Los impuestos deben ser en forma proporcional a los ingresos del sujeto obligado.
3. Las contribuciones serán de forma equitativa, es decir trato igual a los gales, una regulación justa y adecuada de la recaudación de las contribuciones

Es necesario conocer que es *proporcional y equidad*.

¹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, México, Editorial Alco, 2010, p. 35.

“Proporcionalidad, es un principio en cumplimiento del cual, las leyes tributarias deben establecer cuotas, tasa o tarifas progresivas que graven al contribuyente atendiendo a su capacidad económica, distribuyendo la carga tributaria equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes, con el objeto de que no tenga que ser soportada tan solo por una o varias fuentes en particular”.²

“Equidad, es un principio en cumplimiento del cual, las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igual a todos los contribuyentes de un mismo tributo, con excepción de las cuotas, tasas o tarifas que deben inspirarse en un criterio de progresividad”.³

Cuadro # 1 Diferencia entre proporcionalidad y equidad

<i>Proporcionalidad</i>	<i>Equidad</i>
Capacidad económica del contribuyente	Igualdad del contribuyente ante la ley
Se vincula con la economía de un país	Postura del contribuyente ante la ley
Atiende fundamentalmente a las cuotas, tasas o tarifas	Atiende a los demás elementos del tributo (sujeto, objeto y base)
Se inspira en criterios de progresividad	Se inspira en una noción de igualdad
Busca la desigualdad, a fin de afectar económicamente a quienes tengan mayores ingresos	Trato igual a los iguales y en forma distinta a los colocados en situación diferente
Pago de las contribuciones para contribuir al gasto público	Regulación justa y adecuada de la recaudación de las contribuciones
Regula la capacidad contributiva de las personas	Atiende a los supuestos establecidos en la ley, relativos al nacimiento y plazo de pago del impuesto

Fuente: Elaboración propia con base en el libro Derecho Tributario de Mayolo Sánchez Hernández.

² Sánchez, Mayolo, *Derecho Tributario*, México, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, 1999, p. 136.

³ *Ibid.*

Se puede concluir que en materia tributaria hay proporcionalidad cuando los sujetos pasivos contribuyen para los gastos públicos en función de su capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. La proporcionalidad es el principio en virtud del cual todas las leyes tributarias deben establecer cuotas, tasas y tarifas progresivas.

La equidad es cuando el sujeto pasivo paga el impuesto según su capacidad de pago, se debe otorgar un tratamiento igual a todos los contribuyentes de un mismo impuesto, entre más gane más paga como sucede en el ISR con las personas físicas, tributo que tiene una tarifa progresiva según el nivel de ingresos.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 1 especifica que son obligados:

*“Las personas físicas y morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicaran en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá una contribución destinarse a un gasto público específico”.*⁴

Al mencionar que “Son obligaciones”, se entiende que toda persona que se ubique en algún supuesto de una ley fiscal expedida conforme a derecho, adquiere la obligación de cubrir el correspondiente impuesto, en la forma y términos que la misma ley establezca.

Las contribuciones son ingresos para el Estado, para que cumpla con sus atribuciones y sufragar las necesidades públicas. Los tributos deben destinarse para los gastos públicos.

⁴ Código Fiscal de la Federación, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 663.

La organización y funcionamiento del Estado supone para éste la realización de gastos y la procura de los recursos económicos indispensables para cubrirlos, se entiende por Estado la población organizada jurídicamente, con un gobierno y establecido en un territorio determinado. Pero indiscutiblemente surge en este momento un primer problema, el cual es el de la justificación del Estado para constituirse en propietario de un conjunto de riquezas, cuyo origen fundamentalmente es la aportación que hacen los miembros del propio Estado. Este problema está estrechamente vinculado con el de los fines y atribuciones del mismo Estado, porque precisamente necesita la riqueza para estar este en posibilidades de lograr los fines y atribuciones que se le han asignado por los mismos miembros de esta sociedad denominada Estado. Es así como surge la obligación tributaria, la cual es "el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, denominado sujeto activo, exige a un deudor denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie".⁵

Esto es por obligación jurídica tributaria debe entenderse la cantidad que adeuda el sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago extingue a dicha obligación.

Toda ley tributaria, sea que establezca un impuesto, contribución de mejoras, derechos o aportación de seguridad social, debe señalar, cuales son los elementos para su determinación, esto es a lo que se le denomina principio de legalidad de las contribuciones.

El principio de legalidad consiste en que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les permite, el principio de legalidad específico para la materia tributaria, que la ley fiscal debe establecer cuáles son los elementos esenciales del tributo, a saber, objeto, sujeto, exenciones, base, tarifa, pago, infracciones y sanciones.

⁵ Margáin Manautou, Emilio, *Introducción al Derecho Tributario Mexicano*, México, Editorial Universitaria Potosina, 1979, p. 253.

En el Art. 5 del CFF se encuentra el fundamento de la aplicación estricta:

“Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. *Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.*

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal”.⁶

Derivado de lo anterior y como la LIETU es supletoria a continuación se plantean los antecedentes del impuesto en estudio.

1.1.1 Antecedentes del Impuesto Empresarial a Tasa Única

El ejercicio 2007 fue un año difícil en muchos sentidos. En particular, durante dicho año se negoció y se logró sacar adelante una reforma fiscal, que si bien no resuelve de forma óptima las necesidades financieras del estado, sí sentó las bases para la formación de una estructura más sólida de la hacienda pública, se pretende obtener un incremento en la recaudación mediante la expedición y promulgación de nuevos impuestos, como el IETU y el de Depósitos en Efectivo, los cuales causaron y siguen causando inquietud entre los diversos sectores de contribuyentes.

La Ley del IETU fue aprobada por el Congreso de la Unión el 1° de junio de 2007, como parte del paquete de Reforma Fiscal propuesto por el Ejecutivo encabezado por el Presidente Felipe de Jesús Calderón Hinojosa. Dicha Ley entró en vigor el 1

⁶ *Código Fiscal de la Federación*, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 666.

de enero del 2008, la cual fue publicada el 1 de octubre del 2007 en el Diario Oficial de la Federación contenida en la Ley de Ingresos, es un nuevo impuesto que entró en vigor el 1º de enero de 2008.

El IETU es un impuesto de tipo DIRECTO y equivale a gravar a nivel de la empresa, con una tasa uniforme, la retribución total de los factores de la producción, no grava únicamente la utilidad de la empresa, sino la generación de flujos económicos destinados a la retribución total de los factores de la producción.

El IETU es un gravamen que tiene una base gravable más amplia que el ISR, con lo cual el impuesto gravará a quienes hoy no pagan dicho gravamen. Para evitar que la contribución represente una obligación fiscal adicional para el contribuyente sustituye al Impuesto al Activo.

La Ley del IETU, cuenta con apenas 19 artículos en ley, 21 artículos transitorios, un decreto de beneficios publicado el 5 de noviembre de 2007 con 13 artículos y 23 reglas de la Resolución Miscelánea, publicadas en su Tercera Modificación del 31 de diciembre de 2007, Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales en materia del ISR y del IETU del 4 de marzo del 2008, Decreto por el que se modifican los diversos por los que se otorgan beneficios fiscales publicados el 8 de diciembre de 2005, el 28 de noviembre de 2006 y el 5 de noviembre de 2007 del 27 de febrero del 2008, Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2008 a 2011, Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican, con motivo de la situación de contingencia sanitaria provocada por el virus de influenza del 7 de mayo 2009, Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes para 2008 a 2011.

Principios fundamentales para el diseño del IETU

- ✓ “La simplificación de los impuestos, que reduce los costos administrativos del sistema fiscal y promueve el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.
- ✓ La flexibilidad del sistema impositivo, que le permite tener la capacidad de ajustarse rápida y adecuadamente a cambios en las condiciones económicas.
- ✓ La transparencia, pues se pretende que el sistema fiscal sea de fácil y rápida identificación respecto a las obligaciones fiscales reduciendo costos asociados a su cumplimiento y control, tanto para los contribuyentes como para las autoridades.
- ✓ La equidad y proporcionalidad del sistema tributario, que establezca un trato fiscal semejante para contribuyentes que estén en iguales condiciones económicas y que tenga la virtud de gravar más a quien tenga mayor capacidad contributiva.
- ✓ La competitividad, es importante que la política tributaria promueva este aspecto en nuestro país. La integración de la economía mexicana en los mercados financieros y a los mercados de bienes y servicios globales es cada vez más intensa, lo que hace muy conveniente establecer tasas impositivas comparables a las que prevalecen en los países que compiten en el mercado de capitales y en los mercados de exportación de bienes. Los instrumentos tributarios que se prefieren en este contexto de competitividad global son aquellos que no castiguen, sino que promuevan la inversión, el empleo y no distorsionen el costo del capital”.⁷

El IETU fue concebido como un impuesto mínimo, en relación con el ISR. Lo anterior en función de que el IETU tiene una base amplia, tiene mínimas exenciones, algunas erogaciones importantes no son deducibles (los salarios, por ejemplo), no

⁷ Hernández Rodríguez J.F. y Galindo Cosme M. I., *El IETU*, México, Editorial ISEF, 2007, p. 31.

hay regímenes distintos para cada tipo de contribuyentes, y una tasa fija de impuesto.

El IETU impactó de forma muy grave a un sector importante de contribuyentes ya que en materia de ISR dichos contribuyentes, básicamente las personas físicas, caían en los renglones más bajos de la tarifa de impuesto lo cual implicaba que pagaban su ISR a tasas entre 2% y 10% aproximadamente, que comparativamente con la tasas de IETU vigentes en estos tres años (16.5%, 17% y 17.5%) eran inferiores y por lo tanto ocasionaba un IETU a cargo. Recordemos que el mecanismo que define al IETU como complementario del ISR es que se permite acreditar el ISR efectivamente pagado contra el IETU determinado (nunca al revés). Por cierto, el ISR que se permite acreditar es aquél que no se cubrió mediante estímulos, acreditamientos o reducciones lo cual disminuye su importe y aumenta el del IETU a cargo.

Según el Artículo Décimo Noveno transitorio de la Ley del IETU, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del SAT, debe realizar un estudio para determinar si resulta conveniente que las personas morales y físicas estén sujetas tanto al IETU como al ISR o si se debe derogar parcialmente la LISR a fin de que los contribuyentes solamente paguen IETU.

El citado estudio deberá ser entregado por las autoridades al Congreso de la Unión a más tardar el 30 de junio de 2011, a fin de que sean estos quienes determinen si deben derogarse los Títulos II y IV de la LISR.

1.1.2 Concepto

Para entrar en materia de IETU es necesario conocer la definición. La siguiente definición se encontró en la Revista Fiscal Electrónica:

“Es un impuesto directo, que grava los ingresos cobrados de las principales actividades del Impuesto al Valor Agregado (Enajenación, Prestación de Servicios y el Uso o Goce Temporal de Bienes), donde son deducibles las erogaciones pagadas (compras inversiones y gastos) a través de los requisitos de deducibilidad del Impuesto Sobre la Renta, (en base al flujo de efectivo), con una tasa única para todos”.⁸

Realmente en la ley no existe el concepto de IETU, pero se puede definir como:

Un gravamen de tipo directo que grava a nivel empresarial, con una tasa uniforme, el flujo remanente de la empresa que es utilizado para retribuir los factores de la producción, deduciendo las erogaciones para la formación bruta de capital, la cual comprende maquinaria, equipo, terrenos y construcciones, además de los inventarios.

1.2 Elementos del impuesto

El IETU al igual que toda contribución que establezca carga a los particulares debe contar con los siguientes elementos:



Lo anterior se encuentra fundamentado en el Artículo 5 del CFF. Para una mejor comprensión de los elementos se verán en el siguiente punto.

⁸ Revista Fiscal Electrónica No. 1 “Qué es el IETU?”, México, 2008, p. 1.

1.2.1 Sujetos

Al existir un impuesto, surge una relación tributaria en la que intervienen dos sujetos, uno activo y uno pasivo.

Sujeto activo

La calidad de sujeto activo recae sobre la Federación, las Entidades locales, Distrito Federal y los Municipios.

Están facultados para establecer y exigir o simplemente recaudar los tributos. La Federación y las Entidades locales, tienen facultad para establecer y exigir los impuestos necesarios para cubrir sus presupuestos, los Municipios solo recaudan, ya que estos son fijados por las Legislaturas de los Estados, esto lo establece la fracción IV del artículo 115 constitucional.

Sujeto pasivo

Son las personas físicas y morales, mexicanas o extranjeras que de acuerdo con las leyes estén obligadas al pago de la contribución.

Las personas físicas de acuerdo al Código Civil para el Distrito Federal (CC), nos menciona, son aquellas que tienen la capacidad de ejercer derechos y obligaciones.

“Las personas morales son definidas en el artículo 25 del CC, como la Nación, el DF, los Estados y los Municipios; las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley, las Sociedades Civiles o Mercantiles; los Sindicatos, las Asociaciones Profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución; las sociedades cooperativas y mutualistas; las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin lícito,

siempre que no fueren desconocidos por la ley”.⁹

También pueden ser sujetos pasivos, los establecimientos públicos y en general organismos públicos descentralizados del Estado, pero con personalidad jurídica propia, la Federación, Estados y municipios cuando actúen como sujetos de derecho privado y en el caso de que actúen en el desempeño de sus funciones propias de derecho público, cuando así lo determinen las leyes especiales, como es el caso del IVA.

1.2.1.1 Personas físicas y morales

En el artículo primero de la Ley del IETU encontramos la obligatoriedad de las personas a las que les corresponde pagar el impuesto.

“Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, *las personas físicas y las morales* residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen.

Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país están obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, derivados de las mencionadas actividades”.¹⁰

Con lo anterior se puede deducir que todos los contribuyentes inscritos en el Registro Federal del Contribuyente quedan sujetos al pago del IETU.

⁹ Código Civil Federal , México, Editorial Cengage Learning, p. 5.

¹⁰ Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 527.

Incluyendo a las personas que en la Ley del ISR son consideradas como no contribuyentes, cuando obtengan ingresos por las actividades señaladas en el artículo 1 de la LIETU.

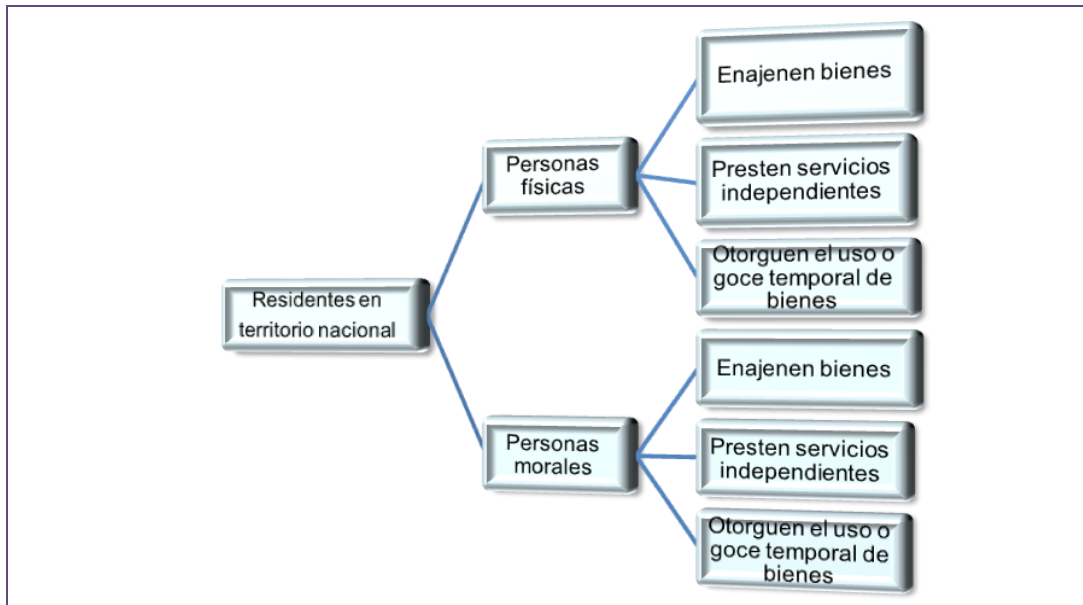
Todas las personas morales quedan sujetas al pago del IETU, incluyendo a las que en la LISR son consideradas como no contribuyentes, cuando obtengan ingresos por las actividades señaladas en el artículo 1 de la LIETU. Salvo que sus ingresos estén señalados en el artículo 4 de la ley.

Están sujetas al IETU todas las personas físicas que realicen actividades empresariales sin importar que se encuentren en el Régimen General de Ley, Régimen Intermedio o sean Pequeños Contribuyentes.

También pagaran el IETU las que otorguen el uso o goce temporal de bienes sin importar que se trate de casa habitación.

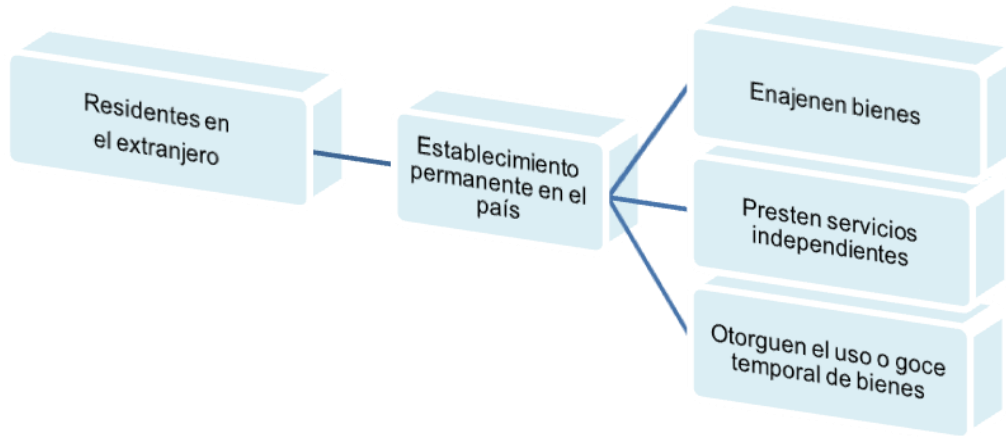
En seguida se presenta un cuadro para una mejor comprensión:

Cuadro # 2 De los residentes en territorio nacional



Fuente: Libro El IETU, Jesús Hernández y Mónica Galindo

Cuadro # 3 De los residentes en el extranjero



Fuente: Libro El IETU, Jesús Hernández y Mónica Galindo

El IETU no limita el ingreso obtenido fuera del territorio nacional, puesto que establece la obligación del pago de la contribución por los ingresos que obtengan independientemente del lugar donde se genere.

Establecimiento permanente

En la LISR en su artículo 2 se define como:

“Se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas,

fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales”.¹¹

Se considera que existe establecimiento permanente en el país, cuando un residente en el extranjero realice actividades empresariales en el país mediante fideicomiso, cuando actúe en el país a través de una persona que ejerza poderes para celebrar contratos a su nombre o por su cuenta, cuando una empresa aseguradora perciba ingresos por cobros de primas dentro del territorio nacional, u otorgue seguros contra riesgos situados en él, cuando actúe a través de un agente independiente, si éste no actúa en el marco ordinario de su actividad y cuando se realicen en México servicios de construcción, demolición, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles y otros relacionados, siempre que tengan una duración de más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de un año.

Se puede decir que establecimiento permanente se refiere a la fuente de riqueza en el país que obtenga la persona moral o física que realicen actividades mercantiles, cuando se encuentre en el supuesto legal que determina la ley fiscal.

1.2.2 Objeto

Entiéndase por objeto la situación jurídica o de hecho prevista en la ley como hecho generador del crédito fiscal.

Debe tenerse presente que para que la obligación nazca es necesario que el causante se coloque dentro del supuesto jurídico, la obligación fiscal no nace por el hecho de estar tipificado el objeto del impuesto en la ley, sino hasta que el particular

¹¹ *Ley del Impuesto Sobre la Renta*, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 7.

realiza el acto o hecho que encaja en el objeto del impuesto y cuando lo realiza surge la obligación fiscal.

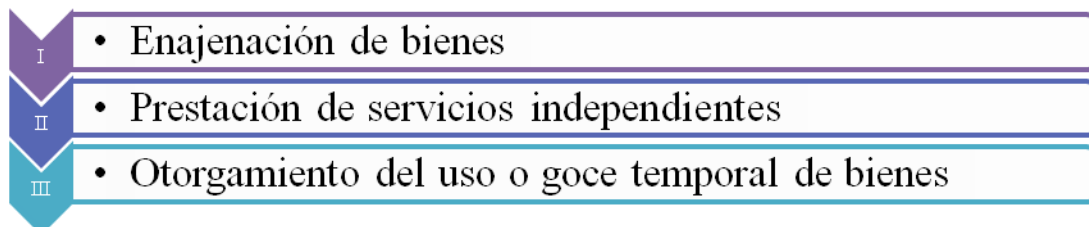
El objeto se refiere a todos aquellos actos o actividades que lleven a cabo tanto personas físicas como morales, dentro del territorio nacional, es decir, enajenen bienes, presten servicios, otorguen el uso o goce temporal de bienes, todas estas actividades se encuentran comprendidas en la propia LIETU Art. 1.

El objeto del IETU es:

“Gravar el flujo remanente de la empresa que es utilizado para retribuir los factores de la producción, deduciendo las erogaciones para la formación bruta del capital”, lo que en otras palabras quiere decir:

“El IETU grava la percepción efectiva de los ingresos totales por las personas físicas y las morales residentes en México por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, deduciendo las erogaciones por la adquisición de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, que se utilicen para las actividades de Ley o las erogaciones por la administración, producción, comercialización y distribución de las actividades del IETU que den lugar a los ingresos previstos en la Ley”.¹²

Las actividades que señala la ley del IETU por las que se pagará el impuesto son:

- 
- I • Enajenación de bienes
 - II • Prestación de servicios independientes
 - III • Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes

¹² Revista Fiscal Electrónica No. 1 “*Qué es el IETU?*”, México, 2008, p. 1.

1.2.2.1 Enajenación de bienes

La LIETU nos dice que se entiende como enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, las actividades consideradas como tales en la Ley del IVA.

Para los efectos del IETU se entiende:

“Por enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, las actividades consideradas como tales en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

No se consideran dentro de las actividades a que se refiere esta fracción el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes entre partes relacionadas residentes en México o en el extranjero que den lugar al pago de regalías. No obstante lo dispuesto anteriormente, los pagos de cualquier clase por el otorgamiento del uso o goce temporal de equipos industriales, comerciales o científicos, se consideran como ingresos afectos al pago del impuesto empresarial a tasa única que esta Ley establece, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe.

Tampoco se consideran dentro de las actividades a que se refiere esta fracción a las operaciones de financiamiento o de mutuo que den lugar al pago de intereses que no se consideren parte del precio en los términos del artículo 2 de esta Ley ni a las operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, cuando la enajenación del subyacente al que se

encuentren referidas no esté afecta al pago del impuesto empresarial a tasa única”.¹³

En la LIVA en su artículo 8 se describe enajenación de bienes como:

“Se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario.

No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del ISR”.¹⁴

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 14 considera enajenación:

“Se entiende por enajenación de bienes:

- I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado,
- II. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor,
- III. La aportación a una sociedad o asociación,
- IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero,
- V. La que se realiza a través del fideicomiso”.¹⁵

¹³ *Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única*, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 529.

¹⁴ *Ley del Impuesto al Valor Agregado*, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 7.

¹⁵ *Código Fiscal de la Federación*, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 671.

De lo anterior se concluye que enajenar es entregar a otra persona el poder para usar y disponer libremente de una cosa, es toda transmisión de propiedad de un bien que es propio. El principio que domina la enajenación, es el de que nadie puede transmitir más bienes o derechos de los que legítimamente le pertenecen. La enajenación puede ser voluntaria o forzosa.

Ampliando el concepto de enajenación es la transmisión del dominio de algo, pero en qué momento tal transmisión tiene verificativo, un caso evidente se encuentra en la fracción I del artículo 14 del CFF establece que se entiende por enajenación de bienes toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

Esta reserva de dominio se encuentra en el artículo 2312 del CCF que dispone que, pueda pactarse válidamente que el vendedor se reserve la propiedad de la cosa vendida hasta que su precio haya sido pagado, lo que indudablemente implica que la transmisión de la propiedad tiene verificativo hasta la satisfacción del precio por parte del comprador.

Con motivo de la enajenación se considera como ingreso el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito.

Momento en que se considera efectuada la enajenación

La enajenación es realizada cuando:

- Se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.
- Se pague total o parcialmente el precio.

En el momento que se vendan títulos que reúnan derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerará que los bienes que amparan los títulos se enajenan en el momento en que:

- Se realice el pago del precio por el traspaso del título.
- En caso de no existir transferencia, cuando se entreguen materialmente los bienes que estos títulos amparen a persona distinta de quien constituyó dichos títulos.

Hay que aclarar que no se considera que exista enajenación cuando haya transmisión de propiedad por causa de muerte o por donación, excepto cuando la donación la hagan empresas para las que no sea deducible para efectos de la LISR.

Hasta aquí se concluye con el tema de enajenación, enseguida se continúa con la prestación de servicios.

1.2.2.2 Prestación de servicios independientes

Hay que recordar que la LIETU, entiende como prestación de servicios independientes, las actividades consideradas como tales en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

La LIVA en su artículo 14 considera la prestación de servicios independientes como:

- ❖ “La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
- ❖ El transporte de personas o bienes.
- ❖ El seguro, el afianzamiento y reafianzamiento.
- ❖ El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

- ❖ La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
- ❖ Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes”.¹⁶

Es importante señalar que no se considera prestación de servicios independientes cuando se realiza de manera subordinada y a cambio se recibe el pago de una remuneración. Cuando uno presta servicios independientes esta ofreciéndole a una empresa determinada un trabajo en cual no estás sujeto a un horario pero tienes funciones específicas que debes cumplir y eres dueño de tu tiempo.

Momento en que se considera efectuada la prestación de servicios

Se tendrá la obligación de enterar el gravamen en el momento en que la contraprestación sea efectivamente cobrada, excepto tratándose de intereses que se deriven de situaciones contenidas en el Art. 18-A de LIVA, ya que el impuesto se pagara conforme se vayan devengando.

1.2.2.3 Uso o goce temporal de bienes

Son sujetos de pagar IETU, las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes, es decir, aquellas que obtengan una contraprestación que comúnmente se le denomina “renta”, por habitar, residir, u ocupar un inmueble por un tiempo determinado, que puede ser menor o mayor a un año según se estipule en el contrato de arrendamiento respectivo.

En la LIVA en el artículo 19 encontramos:

¹⁶ *Ley del Impuesto al Valor Agregado*, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 605.

“Se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo, y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra gozar temporalmente de bienes tangibles, a cambio de una contraprestación “. ¹⁷

La Ley del IVA contempla como el uso o goce temporal de bienes, la prestación del servicio de tiempo compartido.

El servicio de tiempo compartido consiste en poner a disposición de una persona o grupo de personas, el uso, goce o demás derechos que se convengan sobre un bien, por periodos previamente convenidos mediante el pago de una cantidad o la adquisición de acciones o partes sociales de una persona moral, sin que en este último caso se trasmitan los activos de la persona moral de que se trate.

En el caso de uso o goce temporal de bienes entre partes relacionadas que generen regalías (pagos por uso de patentes, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, etc.) no se considera efecto a IETU. Sin embargo dichas regalías sean generadas por el uso o goce de temporal de equipos industriales, comerciales o científicos, se consideraran ingresos para IETU.

1.2.3 Base y tasa del IETU

Podría mencionar que la base es la cuantificación del hecho generador, por su parte, Flores Zavala, define a la base como la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, valor de la porción hereditaria, número de litros producidos.

¹⁷ *Ley del Impuesto al Valor Agregado*, Prontuario Fiscal Correlacionado 2010, México, Editorial Cengage Learning, p. 612.

El IETU se calcula aplicando la tasa del 17.5% a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos por las actividades a que se refiere este artículo, las deducciones autorizadas en esta Ley.

Ingresos efectivamente cobrados efectos a IETU

Menos:	Deducciones efectivamente erogadas para IETU
Igual	Base para determinar el impuesto

Para Rodríguez Lobato existen diversos tipos de tarifas las más usadas son: de derrama, fija, proporcional y progresiva.

La tarifa de derrama, es cuando la cantidad que se quiere obtener como rendimiento del tributo se distribuye entre los sujetos afectados al mismo, en México es común encontrar esta tarifa en las contribuciones de mejoras.

La tarifa fija es cuando se señala en la ley la cantidad exacta que debe pagarse por unidad de medida, es el caso de los derechos.

La tarifa proporcional es cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base, por ejemplo el IVA tiene tarifas de 16 %, 11 % y 0 %.

La tarifa progresiva es aquella que aumenta al aumentar la base, es el caso del ISR, en lo relativo de personas físicas que se encuentren en el régimen de salarios, intermedio y de las actividades empresariales.

Para IETU la tasa es proporcional, porque la ley estipula una tasa única, sin embargo la tasa irá aumentando como se verá enseguida:

The diagram consists of three blue downward-pointing chevrons on the left, each containing a year. To the right of each chevron is a blue rounded rectangle containing a tax rate. The chevrons are stacked vertically, with the 2008 chevron at the top, 2009 in the middle, and 2010 at the bottom. The rectangles are also stacked vertically, with the 16.5% rectangle aligned with 2008, 17% with 2009, and 17.5% (2010 en adelante) with 2010.

2008	• 16.5%
2009	• 17%
2010	• 17.5% (2010 en adelante)

1.2.4 Procedimiento para calcular el IETU

El IETU se calculará aplicando una tasa relativamente baja sobre una base gravable más amplia que la base contemplada para el ISR.

EL IETU se calcula aplicando la tasa de 17.5% a la diferencia que resulte de disminuir de los ingresos que efectivamente se cobren por las actividades gravadas, las deducciones autorizadas por la Ley que sean efectivamente pagadas.

Los ingresos totales por las siguientes actividades forman parte de la base tributaria del IETU:

- La enajenación de bienes
- La prestación de servicios independientes
- El uso o goce temporal de bienes

Lo primero es definir los ingresos, ya que el IETU los grava vía flujo de efectivo, es decir, hasta que efectivamente se cobran (Flujo de Efectivo del IVA) y los considera acumulables según el periodo de pago, es decir, si el pago es de marzo, acumula enero más febrero y marzo (Pagos provisionales de ISR), o en su caso para diciembre se acumularía todo el año.

La Ley del IETU establece que se considerará como ingreso el precio o la contraprestación por las actividades antes mencionadas. Sin embargo, señala que también se consideran ingresos las cantidades que se carguen o se cobren por concepto de impuestos (excepto los trasladados en términos de ley), derechos,

intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto, incluyendo los anticipos o depósitos, así como las cantidades percibidas de las aseguradoras cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas de seguros o reaseguros relacionados con bienes deducibles.

Estructuralmente el IETU grava la disponibilidad de recursos del contribuyente para efectuar los pagos a los factores de la producción: salarios, regalías, intereses y dividendos. Como consecuencia, los ingresos provenientes de regalías, dividendos, intereses o por servicios subordinado no se encuentran dentro del objeto del IETU.

Por lo anterior, no son objeto del IETU los siguientes ingresos:

- Dividendos
- Servicios personales subordinados
- Intereses, que no se consideren parte del precio pactado.
- Regalías entre partes relacionadas.
- Operaciones derivadas, cuando la enajenación subyacente no sea objeto del IETU.
- Cualquier otro ingreso que no represente enajenación u otorgamiento de uso o goce de bienes.

Para el cálculo del IETU se considera ingreso gravado el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes.

Así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por:

- Impuestos o derechos a cargo del contribuyente,
- Intereses normales o moratorios,
- Penas convencionales o cualquier otro concepto,
- Anticipos o depósitos,

- Bonificaciones o descuentos (si es que se efectuó la deducción correspondiente)

Con excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de ley.

También se consideran ingresos gravados por enajenación de bienes, las cantidades que perciban de las instituciones de seguros las personas que realicen las actividades objeto de IETU, cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas de seguros o reaseguros relacionados con bienes que hubieran sido deducidos para los efectos de la Ley del ISR.

Cuando el precio o la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes, por la prestación de servicios independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considera ingreso el valor de mercado o en su defecto el de avalúo de dichos bienes o servicios.

Para el cálculo del impuesto objeto de estudio se utilizarán los valores mencionados que correspondan a los bienes o servicios enajenados o proporcionados, respectivamente.

Los ingresos que se tomaran para el cálculo del impuesto son los efectivamente cobrados que correspondan a las actividades objeto de IETU. En el caso de exportación cuando no se obtenga el ingreso durante los doce meses siguientes al que se haya realizado la exportación, se acumulara el ingreso en la fecha en que se cumpla el plazo.

El IETU se calcula conforme al siguiente procedimiento:

1. Calcule la base del impuesto; para ello, al total de sus ingresos efectivamente percibidos en el periodo (desde el primer día del año hasta el último día del mes por el que calcula el impuesto), reste las deducciones autorizadas efectivamente pagadas en el mismo periodo.
2. La base del impuesto determinada multiplíquela por la tasa del IETU (17.5%).
3. Al resultado obtenido reste, en su caso, los créditos fiscales que le correspondan (crédito por salarios y aportaciones de seguridad social, crédito por deducciones superiores a los ingresos, entre otros), así como los pagos provisionales del ISR propio pagado en el mismo periodo.
4. A la diferencia que resulte, reste los pagos provisionales del ISR y, en su caso, el ISR retenido en el mismo periodo por el que se efectúa el pago provisional, así como los pagos provisionales del IETU realizados en el mismo año.
5. El resultado obtenido es el pago provisional del IETU del periodo.

En este momento se procede a realizar un cálculo de pago provisional de IETU.

Cuadro # 4 Cálculo del pago provisional de IETU

	Ingresos percibidos en el periodo	50,000.00
(-)	Deducciones autorizadas por la LIETU pagadas en el mismo periodo	15,000.00
(=)	Base gravable del IETU	35,000.00
(X)	Tasa	17.5%
(=)	IETU mensual determinado	6,125.00
(-)	Crédito fiscal (deducciones superiores a los ingresos)	0.00
(-)	Acreditamiento por salarios y aportaciones de seguridad social	0.00
(-)	Crédito fiscal por inversiones de 1998 a 2007	0.00
(-)	Otros créditos fiscales	0.00
(-)	Pagos provisionales de ISR propio pagados con anterioridad correspondientes al mismo ejercicio, incluido el del mes de que se trate	1,000.00
(-)	ISR retenido del mismo periodo por el que se efectúa el pago provisional	
(=)	IETU a pagar	5,125.00
(-)	Pagos provisionales del IETU pagados con anterioridad en el mismo ejercicio	2,000.00
(=)	IETU a cargo	3,125.00

Fuente http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/reforma2008/137_17880.html#7#7

Como se puede apreciar el cálculo no es complicado, pero se debe tener cuidado al determinar las deducciones que son efectivamente deducibles para IETU y al calcular los créditos a los que se tiene derecho a acreditar del impuesto determinado. Es necesario implementar medidas en el control interno en las empresas para así obtener los datos que se necesitan para la determinación del IETU, se debe recordar que este impuesto es en base al flujo de efectivo, por ejemplo en los ingresos se debe identificar primeramente si son gravados para IETU y segundo el objeto o actividad, en cuanto a las deducciones se debe tener especial cuidado en deducir solamente las que fueron efectivamente pagadas.

1.3 Deducciones autorizadas

Comparando con el ISR, las deducciones en el IETU son sumamente restringidas, se puede decir que respecto de la deducibilidad es tan limitado que por ello se jacta de ser un impuesto de base amplia. Se debe enfatizar que sólo serán deducibles las cantidades efectivamente pagadas, lo cual es posible que coloque al contribuyente en una difícil situación, muchas empresas padecen problemas de liquidez.

Los contribuyentes podrán deducir las erogaciones relacionadas con las actividades gravadas por el IETU, es decir, vinculadas a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes utilizados para las actividades gravadas por este impuesto.

En el caso de la adquisición de bienes, éstos deberán destinarse a formar parte del activo fijo o inventario del contribuyente. Cabe mencionar, que una de las características sobresalientes del IETU es el tratamiento a los activos fijos ya que éstos podrán deducirse en forma inmediata.

Además, los contribuyentes podrán deducir los siguientes conceptos particulares:

Los contribuyentes que se encuentren obligados al pago del IETU, podrán disminuir de sus ingresos obtenidos, las siguientes deducciones:

Compras, servicios y arrendamiento

- Erogaciones por la adquisición de bienes, de servicios independientes o por uso o goce temporal de bienes, o para la administración, producción, comercialización y distribución de bienes y servicios.

Contribuciones a cargo de terceros

Las contribuciones a cargo de terceros pagadas en México

- Cuando formen parte de la contraprestación excepto el ISR retenido o de las aportaciones de seguridad social
- El IVA o el IESPS cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditarlos, que le hubieran trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a erogaciones deducibles en términos de la LIETU
- Erogaciones por aprovechamientos, explotación de bienes de dominio público, por la prestación de un servicio público sujeto a una concesión o permiso, siempre que sean deducibles para ISR.

Devoluciones, rebajas y bonificaciones

- Las devoluciones de bienes que se reciban, de los descuentos o bonificaciones que se hagan, así como de los depósitos o anticipos que se devuelvan siempre que los ingresos de las operaciones que les dieron origen hayan estado afectos al IETU.
- Las inversiones nuevas que sean deducibles para el IETU adquiridas en el periodo del 1 de septiembre al 31 de diciembre del 2007, hasta por el monto

de la contraprestación efectivamente pagada por estas inversiones en el citado periodo. El monto se deducirá en una tercera parte en cada ejercicio fiscal a partir de 2008, hasta agotarlo.

Indemnizaciones por daños y perjuicios

- Indemnizaciones por daños y perjuicios y penas convencionales, siempre que la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, caso fortuito o fuerza mayor o por actos de terceros.

Reservas de aseguradoras

- La creación o incremento de las reservas matemáticas vinculadas con los seguros de vida o seguros de pensiones derivados de las leyes de seguridad social, realizada por instituciones de seguros autorizadas para la venta de los seguros.

Pagos de las aseguradoras

- Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado y las cantidades que paguen las instituciones de fianzas para cubrir el pago de las reclamaciones.

Premios pagados

- Los premios que paguen en efectivo las personas que organicen loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados conforme a las leyes respectivas.

Donativos no onerosos

- Los donativos no onerosos ni remunerativos.

En la LISR artículo 1 fracción I, aclara que el monto deducible será la cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquel en que se efectuó la deducción.

Pérdidas por créditos incobrables

- Las pérdidas por créditos incobrables.
- Las pérdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor, deducible en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, correspondientes a ingresos afectos al IETU, hasta por el monto del ingreso afecto al IETU.
- Los servicios por los que devenguen intereses a su favor.

Quitas

- Las quitas, condonaciones, bonificaciones y descuentos sobre la cartera de créditos que representen servicios por los que devenguen intereses a su favor, el monto de las pérdidas originadas por la venta que realicen de dicha cartera y por aquellas pérdidas que sufran las daciones en pago.

Pérdidas por dación en pago

- Las pérdidas originadas por la venta de su cartera y por aquellas pérdidas que sufran en las daciones en pago.

Para calcular la pérdida se resta el saldo insoluto del crédito del que se trate, el valor de mercado o de avalúo, del bien recibido como dación en pago.

Pérdidas por dación en pago

- Las pérdidas originadas por la venta de su cartera y por aquellas pérdidas que sufran en las daciones en pago.

Deducción adicional de inversiones

Es importante saber que se tiene derecho a una deducción adicional, la cual está regulada en el artículo quinto transitorio fracción I de la LIETU.

Los contribuyentes podrán efectuar una deducción adicional, tanto para la determinación del impuesto del ejercicio y de los pagos provisionales del mismo ejercicio, por las erogaciones que efectúen en inversiones nuevas, que en los términos de esta Ley sean deducibles, adquiridas en el periodo comprendido del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por dichas inversiones en el citado periodo.

El monto de la erogación se deducirá en una tercera parte en cada ejercicio fiscal a partir del 2008, hasta agotarlo. Tratándose de los pagos provisionales, se deducirá la doceava parte de la cantidad a que se refiere este párrafo, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes al que corresponda el pago.

Esta deducción adicional se debe actualizar por el factor de actualización que se obtenga:

Para pago anual:

$\frac{\text{Último mes del ejercicio fiscal}}{\text{Diciembre de 2007}} = \text{Factor de actualización anual}$
--

Para pago provisional:

$\frac{\text{Diciembre de 2007}}{\text{Último mes al que corresponda el pago provisional}} = \text{Factor de actualización provisional}$
--

Toda vez que los ingresos provenientes de regalías entre partes relacionadas, dividendos, intereses o por servicios subordinados no se encuentran dentro del objeto del IETU, por simetría y como consecuencia lógica, estos conceptos no son considerados dentro de las deducciones autorizadas.

Que hayan sido efectivamente pagadas al momento de su deducción, incluso para el caso de los pagos provisionales. Tratándose de pagos con cheque, se considera efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado. Igualmente, se consideran efectivamente pagadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta.

Las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del ISR. No se considera que cumplan con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó la erogación ni aquéllas cuya deducción proceda por un determinado porcentaje del total de los ingresos o erogaciones del contribuyente que las efectúe o en cantidades fijas con base en unidades de medida, autorizadas mediante reglas o resoluciones administrativas.

Gastos no deducibles

No son deducibles para calcular el IETU los siguientes conceptos:

Las erogaciones por salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, tales como las de previsión social. No obstante, los contribuyentes del IETU que realicen pagos por sueldos y salarios pueden acreditar directamente contra este impuesto un porcentaje de los pagos realizados por salarios, así como por las aportaciones de seguridad social.

Las contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México, por concepto de impuesto empresarial a tasa única, impuesto sobre la renta, y el impuesto a los

depósitos en efectivo, así como de las aportaciones de seguridad social y de aquellas que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse.

Las erogaciones por las inversiones que se hayan adquirido desde el 1 de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007 y que sean pagadas con posterioridad al 31 de diciembre de 2007.

No obstante, los contribuyentes del IETU que tengan saldos pendientes de deducir para efectos del ISR por las inversiones antes mencionadas pueden acreditar directamente contra el IETU un porcentaje de dichos saldos.

Las erogaciones que se realicen para llevar a cabo las actividades gravadas para el IETU, que se hayan devengado con anterioridad al 1 de enero de 2008, aun cuando el pago se efectúe con posterioridad a dicha fecha.

Las contribuciones causadas hasta el 31 de diciembre de 2007, aun cuando el pago se realice después del 1 de enero de 2008.

En la Ley del IETU, del análisis a su artículo 5º, se observa que los gastos de previsión social es una no deducción autorizada ni un concepto acreditable.

Lo anterior, causa un perjuicio a aquellos patrones que establecieron planes de previsión social para empleados y trabajadores, pues ahora nace la necesidad de que con justicia se logre la deducción de los gastos de previsión social a favor de los trabajadores y con el equivalente de acreditamiento de sus pagos.

Es oportuno analizar los pagos por primas de vacaciones, cuotas pagadas al IMSS, gastos de gasolina y lubricantes, gastos para el entrenamiento y capacitación de los trabajadores, comedores para el personal, ropa de trabajo, premios por puntualidad y otras, que puedan llevar al patrón a una permanente negociación para sustituir la

previsión social que durante tantos años constituyó un recurso para el ahorro de impuestos para los trabajadores.

En apoyo a lo anterior, es importante tomar en consideración que la previsión social significa prever y tomar acciones para atender las necesidades que coadyuven al mejoramiento de la condición social, económica y humana de los trabajadores.

En este sentido, la previsión social no sólo abarca situaciones o circunstancias a futuro como son los fallecimientos, incapacidades, enfermedades, etc., sino también aspectos inmediatos como son: educación para el trabajador y sus hijos, actividades culturales y deportivas, guarderías infantiles, los fondos de ahorro, etc., en cuyo caso las prestaciones preventivas que se otorgan a los trabajadores ya no son prestaciones a futuro o inciertas como se consideran en el criterio tradicional de previsión

Después de conocer las generalidades de IETU, como sujeto, objeto, base y deducciones, vamos a continuar con el capítulo dos, en donde se abordará el origen, constitución y los problemas que presentan las empresas familiares, ya que el tema de la presente investigación es analizar el control interno en empresas familiares, para detectar las deficiencias que existen en la organización para efectos del control de las operaciones que afectan para la determinación del IETU.

Capítulo 2 Problemas que presentan las empresas familiares en México

“México y América Latina tienen en la empresa familiar el principal motor de sus economías. Estas organizaciones representan más del 90% de las empresas en esta región; dotan de la mayor cantidad de empleo a la población y, desde su seno, generan y reproducen los marcos institucionales del comportamiento de gran parte de la población, impactando de manera importante no sólo en este ámbito económico, sino en el social, cultural, político y psicológico de dichas sociedades.

Walmart, Bimbo, Televisa, por mencionar empresas emblemáticas, son ejemplos del poder que pueden llegar a tener este tipo de organizaciones en un país, sobre todo al confirmarse que la mayoría de las micro, pequeñas y medianas empresas de todos los países son de carácter familiar, lo que pone de relieve su impacto en la sociedad.

La empresa familiar detona una complejidad mayúscula cuando se comienza a estudiar. Hablar de empresa familiar, de familia en la empresa, de familia de empresarios o familia de empresas, o la connotación de la familia en la empresa, o las variables de tipo familiar presente en las empresas, son sólo algunas de los temas que muestran esta complejidad, pero también, al entrar en la dinámica de este tipo de organizaciones, encontramos diversos fenómenos que vienen a complejizar más el objeto de estudio”.¹⁸

2.1 Origen de las empresas familiares

La empresa familiar a menudo se encuentra estrechamente vinculada con ciertas cualidades distintivas propias de la pequeña empresa. Entre dichas cualidades se tiene que se hallan localizadas en sectores altamente competidos, pero con bajas

¹⁸ Lozano Carrillo, Oscar, *Empresa Familiar*, México; Grupo Editorial Hess, 2010, p. 17.

barreras de entrada, pago de bajos salarios y, claro está, que son de propiedad familiar.

En México, la cualidad especial de la iniciativa privada es su carácter familiar. Un gran porcentaje de empresas nacionales son familiares y, como en buena parte de los países en desarrollo, tienen una alta participación en la economía. La distinción medular de estas unidades empresariales es que pertenecen a una o varias familias, las cuales quedan estructuradas en su función directiva de la misma forma que una familia.

La cultura de la empresa es, entonces, la cultura de la familia, pues los valores de esta son transferidos a aquella. Es así, que el empresario familiar posee la noción y el deseo inherente de transferir su empresa a la generación siguiente, sin embargo, aparece un dilema gerencial relativo al éxito o fracaso de la empresa en medio del proceso. La decisión de en manos de quién continuará la empresa es un asunto difícil que va más allá de las implicaciones monetarias, por lo que es crucial para su supervivencia.

Las empresas familiares, en donde sus fundadores son personas con un alto grado de inconformismo, visionarios, dotados de gran confianza en sí mismos y con una enorme fuerza de voluntad que dedican muchas horas a las empresas, y muchas veces ignorando los fundamentos básicos gerenciales para ser altamente competitivos.

Las empresas familiares siempre han sido un tema muy importante dentro de la disciplina laboral. Es muy evidente que son numerosas las grandes empresas que han surgido de un grupo familiar o de la unión de varias familias. Esto hace que tratar este tema sea seguramente de mucho interés para muchas familias que en la actualidad han volcado todos sus esfuerzos en mantener con un alto nivel de eficacia y eficiencia a las organizaciones surgidas de su seno.

2.2. Concepto de empresa

Para continuar con el tema es preciso que sepamos la definición de empresa. La empresa es una unidad de producción de bienes y servicios para satisfacer las necesidades de un mercado.

No hay una definición de empresa familiar que esté generalmente aceptada. Entre los autores hay quienes piensan que ser o no empresa familiar es una cuestión de distribución de la propiedad de la compañía, otras opinan que depende de quién ejerce el control, y para otros también influye la intención de continuidad en la propiedad.

Por otra parte la opinión pública tiende a confundir empresa familiar con "pequeña y mediana" empresa sin conocer que muchas de las mayores empresas de un país son empresas familiares, o con cualquier tipo de negocio "individual" o "artesanal", que tantas personas ponen en marcha para subvenir las necesidades económicas de su familia, pero sin intención o posibilidad de importantes desarrollos o de que otros miembros de la familia lo continúen emprendiendo arriesgadamente.

Tal vez la definición más auténtica ha de basarse en la coincidencia de valores importantes de una empresa y de una familia. En este sentido se debe considerar que una empresa es empresa familiar cuando existe un importante nexo de unión entre una empresa y una familia, el nexo de que parte de la cultura de ambas, formada por los supuestos básicos de actuación y por los valores, es permanente y voluntariamente compartida.

Sin embargo, desde el punto de vista de la aplicación práctica, si en una empresa se dan las tres dimensiones que se comentan a continuación, es muy probable que también se dé el nexo cultura recién comentado, y que se pueda afirmar de ella que es empresa familiar.

- En primer lugar, la dimensión de la propiedad, en el sentido de que una parte suficiente de la misma, con frecuencia la mayoría, es poseída por una familia.
- En segundo lugar, la dimensión del poder, en el sentido de que alguno o vanos de los propietarios dedican la totalidad o una parte importante de su tiempo a trabajar en la empresa familiar, habitualmente como directivos o como miembros del consejo de administración.
- En tercer lugar, el hecho de que, al menos, esté incorporada la segunda generación, como manifestación práctica de una clara intencionalidad, por parte de la familia propietaria, de transmisión exitosa de la empresa hacia las generaciones venideras, y de que se continúen viviendo en la empresa valores propios de la familia propietaria.

Se pueden encontrar diferentes definiciones de lo que es una empresa. En seguida se presentan diferentes conceptos:

“La empresa familiar es aquella empresa de negocios en la cual la propiedad de los medios instrumentales y/o la dirección, se hayan operativamente en manos de un grupo humano entre cuyos miembros existe relación familiar”.¹⁹

“Es una unidad productiva dedicada y organizada para la explotación de una actividad económica. Una empresa familiar es una firma que pertenece, totalmente o en su mayor parte, a una persona o a varios miembros de la misma familia”.²⁰

El Instituto de la Empresa Familiar (2006) define a este tipo de entes económicos como aquellas unidades empresariales que se encuentra en manos de una o varias familias.

¹⁹ Auge 21 Revista de Difusión Científica No. 1, *La Empresa Familiar y el Conflicto Intergeneracional*, México 2008, p. 11.

²⁰ *Ibid* p. 12.

Para efectos de esta investigación tomaremos la definición que nos da el Instituto de la Empresa Familiar.

2.2.1 Constitución de una empresa

Es necesario se conozca como es constituida una empresa de acuerdo a las leyes mexicanas y a los requisitos que nos pide cubrir el SAT, al solicitar la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).

Pasos a seguir para la constitución de una empresa:

1. Cualquier sociedad mercantil debe ser constituida ante un Notario Público o Fedatario Público, para esto se crea un instrumento notarial denominado Acta Constitutiva en donde se le da nombre y razón social a la entidad, se definen los estatutos sociales, se establecen quienes serán los socios y participaciones de los mismos, se define el órgano de administración así como los apoderados y los poderes específicos que se les conferirán, duración de la sociedad, así como otros elementos importantes que se acuerdan.

El notario solicitará diversos requisitos para la protocolización de la citada acta constitutiva, entre los que se encuentran: Los accionistas deben presentar identificación oficial y tener RFC, en el caso de accionistas extranjeros se deben cumplir requisitos especiales. En función del tipo de sociedad mercantil que se desee constituir deberán observarse los límites mínimos tanto en el número de socios o accionistas así como del capital social inicial a ser aportado.

Es recomendable seleccionar un notario que este incorporado al "Sistema de Inscripción y Avisos al Registro Federal de Contribuyentes a través de fedatario público por medio remotos ", ya que esto implicará una menor inversión de tiempo en trámites subsecuentes y a los que nos referiremos más adelante. En este caso se

debe proporcionar al notario la dirección fiscal (lugar donde se encuentre la administración principal del negocio).

Cualquier sociedad mercantil que se constituya debe inscribirse en el Registro Público de Comercio del lugar donde tenga su domicilio social, normalmente esta actividad es realizada por el notario.

En caso de que la sociedad tenga accionistas extranjeros, la sociedad deberá ser inscrita en el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras y cumplir con la presentación del Cuestionario Económico Anual así como los reportes trimestrales (en caso de estar obligada).

2. Inmediatamente después de la constitución, en caso de acudir con un notario que no tenga incorporación al "Sistema de Inscripción y Avisos al Registro Federal de Contribuyentes a través de fedatario público por medio remotos", se debe tramitar la inscripción en el RFC a fin de obtener la cédula de identificación fiscal con el RFC correspondiente.

Si el notario seleccionado contaba con incorporación, prácticamente desde el día de la firma del acta constitutiva la empresa podrá contar con un RFC y con esto estar en posibilidad de abrir cuentas bancarias, imprimir facturas e iniciar operaciones.

En caso de que el notario no cuente con el sistema de inscripción, la empresa debe gestionar su inscripción al RFC directamente en la Oficina de Hacienda que corresponda a su domicilio (fiscal, domicilio en el que llevará a cabo las operaciones de su negocio). El trámite se realiza presentando la solicitud de inscripción del RFC debidamente llenado y firmado adjuntando documentación específica que solicita la autoridad. (Mayor referencia en www.sat.gob.mx).

En todos los casos y a través de la solicitud de inscripción al RFC se informará a las autoridades de las obligaciones fiscales a las que la empresa estará sujeta, por lo

que es importante desde un inicio efectuar un diagnóstico adecuado de todas y cada una de las obligaciones fiscales a las que la empresa este obligada y deba cumplir.

3. Otro requisito administrativo que deben cumplir las empresas establecidas en México (el cual varía en función al Estado de la República en el cual tengan su domicilio fiscal), es el de gestionar y obtener diversas licencias ante autoridades de distintos niveles y también de acuerdo a la actividad de la empresa (licencias municipales, salubridad, de uso de suelo, funcionamiento, ecológicas, etc.). Por otra parte la empresa debe registrarse ante la Cámara de Comercio, o por ejemplo en el Sistema de Información Empresarial Mexicano (www.siem.gob.mx).

4. De acuerdo con la Ley de Propiedad Industrial, el Instituto Mexicano de Propiedad Industrial (IMPI) es la dependencia gubernamental que tiene como principal atribución el proteger y fomentar la propiedad industrial. Es decir, aquellos derechos exclusivos de explotación que otorga el Estado durante un tiempo determinado a aquellas creaciones de aplicación industrial, tales como un producto técnicamente nuevo, una mejora a una maquina o aparato, un diseño original para hacer más útil o atractivo un producto, un proceso de fabricación novedoso, una marca o aviso comercial, una denominación identificadora de un establecimiento, o una aclaración sobre el origen que distingue o hace especial un producto. Por lo tanto es importante estudiar y determinar dentro de la empresa que activos tangibles o intangibles son susceptibles de ser protegidos ante el IMPI y realizar los trámites y procedimientos que correspondan.

5. Si entre los planes de negocio de la empresa se encuentra el de importar y / o exportar bienes, la empresa debe ser inscrita ante el Padrón de Importadores y obtener el registro general, en función al tipo de producto será o no necesario obtener padrones sectoriales así como Normas Oficiales Mexicanas. Es importante estar adecuadamente asesorado por un experto en comercio exterior, ya que el

trámite es impersonal y puede durar un tiempo importante, afectando la operación de la entidad.

En el caso de importaciones / exportaciones de servicios deberá cumplirse con regulaciones específicas aplicables.

Finalmente es importante desde la fundación de la empresa establecer un manual de políticas y procedimientos así como controles internos claros y suficientes, estos deben ser correctamente implementados, dándole el seguimiento adecuado y que permitan una eficiente ejecución de las actividades del personal de la empresa, como por ejemplo, el contar con información financiera que sea objetiva, veraz, consistente y comparable para la toma de decisiones.

2.3 Características de las empresas familiares

La empresa familiar ha jugado tradicionalmente un rol dominante en la economía. Aunque existen en México una gran cantidad de estas empresas, solo unas cuantas sobreviven ya que no pueden controlar la línea entre el éxito de la empresa y las relaciones familiares.

La empresa familiar es aquella que incluye dos o más miembros de la familia teniendo control financiero sobre ella. En general se puede asociar a las empresas familiares con las empresas pequeñas y poco profesionalizadas; pero en realidad lo que más las define no es su tamaño ni la calidad de gestión directiva, sino el hecho de que la propiedad y la dirección estén en manos de uno o más miembros de un mismo grupo familiar y que existe intención de que la empresa siga en manos de la familia.

Probablemente se puede afirmar que la empresa familiar es la organización comercial con más antigüedad en la historia de la humanidad.

Las características principales de este tipo de organizaciones son:

1. Una sola familia es propietaria.
2. Es administrada o controlada por la propia familia.
3. La familia debe conocer el negocio y aceptarlo como un elemento natural en la vida hogareña.
4. Al mezclarse la dinámica familiar con la empresarial, la sucesión puede generar nuevas tensiones familiares y llevar la organización al caos; o bien producir relaciones nuevas y beneficiar a la misma.
5. Conflicto entre familiares dentro de la organización.
6. Sólo el 40% de las empresas alcanza la segunda generación y el 15% a la tercera, el resto cierran o son vendidas.

Análisis de la familia

El análisis de la familia por el tipo de relaciones de la misma requiere de profesionales especialistas en la materia -psicólogos-. Por otra parte, la empresa es analizada por especialistas en el área de la administración dado que su esencia es de diferentes características al de la familia propiamente dicha.

A la mayoría de las personas -incluso a los analistas- les resulta complejo mantener la objetividad al analizar lazos familiares y los lazos empresarios de los componentes familiares. Es posible describir la familia como un sistema integrado cuyo funcionamiento, y que el mismo puede encajar en tres estilos diferentes:

1) La familia interdependiente:

Sus miembros suelen ser muy sensibles a las necesidades, intereses y preferencias mutuas, por lo general este tipo es percibido como una familia unida.

Con relación al ámbito empresarial, adquieren un total compromiso con la empresa, existe uniformidad en la toma de decisiones y pocas disputas familiares.

En contraposición la fuerte unidad familiar puede excluir a los empleados que no son parientes, provocando muchas veces un duro enfrentamiento y no la unión necesaria para poder llevar adelante una organización.

2) La familia independiente:

Sus integrantes son altamente individualistas y competitivos, insensibles a las necesidades y opiniones de otros miembros de la familia. Tienen mayor relación con personas ajenas a la familia.

En lo que a la empresa respecta, el alto grado de competencia interna, entre padres y hijos, desemboca en un estilo de management autoritario. Por otro lado este tipo de familias muchas veces producen individuos brillantes o líderes excepcionalmente capacitados.

Las frecuentes discrepancias entre sus miembros pueden causar la división de intereses y terminar llevando a la empresa a su destrucción.

3) Familia coherente:

Tiene como principal virtud, la intención de equilibrar las necesidades externas de los individuos con las necesidades de cohesión de la familia.

Procura establecer un management eficaz pero lo menos rígido posible. Se logra un buen ambiente predispuesto a la discusión y consenso respecto de los temas familiares y de negocios.

El mayor peligro en la búsqueda inquebrantable del consenso es que puede tornar a la organización muy dependiente, indecisa y lenta en toma de decisiones que requieran de alta respuesta.

La comprensión del funcionamiento de una familia como sistema nos lleva a observar cuáles son las necesidades de la compañía del presente y del futuro.

En este caso la idea también es realizar un estudio lo más objetivo posible. El análisis de la familia no debe limitarse a los hijos del dueño, sino que debe incluir a todos aquellos que reúnan las condiciones necesarias para hacerse cargo del puesto vacante (sobrinos, sobrinas, yernos, nueras, primos).

Una vez consideradas las aptitudes y destrezas de cada uno de los posibles sucesores, se las debe comparar con las características y necesidades específicas de la empresa.

Identificados los familiares con destrezas básicas, aptitudes naturales y características personales acordes con las necesidades de la compañía, debe tenerse en cuenta la formación y experiencia necesaria para convertir a los candidatos potenciales en dueños y directores altamente calificados. No se debe olvidar que en un mundo cada vez más complejo y tecnológicamente sofisticado de los negocios, las capacidades necesarias sólo pueden desarrollarse a través de la capacitación y el entrenamiento dentro de las organizaciones.

Como consecuencia de que la escala de valores no siempre se mantiene constante de una generación a otra, es aconsejable considerar las necesidades extralaborales de los miembros potenciales a ocupar los cargos gerenciales. Estudios psicológicos demuestran que los jóvenes perciben el ocio como necesario para mantener un buen nivel de trabajo. Y muchos no estarían dispuestos, como lo hicieron sus padres, a sacrificar intereses personales, tiempo libre, vida familiar, amistades y recreación para ganar más dinero.

Los estudios llevados a cabo desde el punto de vista psicosociológico confirman que, en la mayoría de los casos, el mayor mérito de una transferencia exitosa le corresponde al fundador. Por lo tanto un análisis completo de la sucesión debe incluir

un examen meticuloso y cuidadoso de la disposición del empresario, para ceder el poder y transferir la empresa.

De los estudios llevados a cabo en empresas de familias por investigadores y especialistas en management, acerca del comportamiento de los empresarios, podemos obtener interesantes datos:

- ✓ El empresario clásico parece ser, por naturaleza, la última persona en el mundo que estaría dispuesta a planificar e implementar la sucesión de su empresa.
- ✓ Están convencidos de que lograron todo solos, y reclaman para ellos toda la gloria.
- ✓ Equiparan el control de su compañía con el control de sus vidas propias, y les parece que ceder el primero equivale a entregar también el segundo.
- ✓ Suelen ser grandes vendedores, pero con frecuencia poco dotados para la comunicación interpersonal.
- ✓ Se resisten a hablar en privado de sus experiencias buenas o malas. Consecuentemente, no están preparados para formar a sus sucesores en un diálogo abierto, puesto que existe cierta incapacidad para abandonar el viejo hábito de ocultar sus cartas hasta que las juegan.

2.4 Problemas que se identifican en este tipo de organizaciones

La evolución de las grandes empresas ha tenido un génesis en el centro familiar, cúmulo de principios y valores que han estado en armonía con la actividad económica tradicional.

Estas interpretaciones favorables lo son sólo bajo ciertas condiciones que se lo permiten. Es decir, el entorno y las circunstancias en las que existe —y subsiste— la empresa familiar tiene que ver mucho con una estructura organizacional empresarial propia de los países en desarrollo. En América Latina y México, el ambiente institucional y político hace posible el desarrollo de la empresa familiar.

Para la segunda generación, el padre-dueño no puede transferir el poder a uno solo de sus descendientes, pues las condiciones de la empresa son distintas que cuando fue creada. No se puede hablar, entonces, de una estructura unívoca de la empresa familiar, cuando su cualidad esencial es la adaptabilidad a las condiciones cambiantes del mercado en que opera.

Grabisky, “establece que la estructura primitiva de la empresa familiar es, precisamente, la de la familia, pero que es la base de la futura estructura para una empresa familiar formalizada. La influencia de los hijos en el nivel ejecutivo de la empresa, aunado a situaciones de poder y conflicto entre hermanos puede agudizar los efectos referentes al desempeño empresarial”.²¹

La constitución de la estructura de la empresa familiar es determinante para el logro de acuerdo en los negocios, esta sufre una serie de reestructuraciones constantes no en proporción del tiempo transcurrido de existencia, pero sí en función del nivel de generación en el que se encuentre.

Claro que tales reestructuraciones deberán ocurrir en la medida en que las empresas crecen, pues los requerimientos de mercado se hacen más exigentes y la estructura familiar se vuelve más vulnerable.

Principales problemas que presentan:

Continuidad

Debido a que habitualmente las empresas familiares tienen un fundador que suele ser dueño y cabeza de la familia, la sucesión es muy compleja debido a los naturales temores a la muerte, pérdida de poder y de actividad laboral.

²¹ Grabisky, Salo, *La Empresa Familiar*, Colombia, Guía para Crecer y Sobrevivir, Del Verbo Aprender, 1994, p. 109.

Estructura organizativa

En muchas empresas se mantiene la misma estructura que en sus inicios lo cual genera importantes problemas, cuando el tamaño ha aumentado y la estructura no ha sabido amoldarse a la nueva situación.

Conflictos familiares

Con los no miembros de la familia, esta es una serie de problemas que tienen origen al no existir una clara distinción entre la empresa y la familia. Algunos casos típicos es el incumplimiento de funciones y responsabilidades, incumplimientos de horarios, retribución no alineada con el resto de integrantes de la empresa.

El bajo grado de profesionalismo en muchas empresas familiares hace que se elija a los directivos entre los miembros de la familiar, lo que conlleva a malas elecciones.

Las propias características de la empresa en muchas ocasiones no ayudan a la competitividad en un entorno cambiante y complejo”.²²

Forma de armonizar las relaciones entre la familia y la empresa

Para evitar posibles conflictos entre la familia y la empresa es necesario regular este vínculo y garantizar el logro de los objetivos del negocio por un lado y por otro las aspiraciones y armonía en la relación familiar.

El éxito radica en establecer reglas claras, que sean conocidas y compartidas por todos. Para cumplir esta finalidad, se pueden implementar una serie de normas

²² <http://www.psicopedagogia.com/empresas-familiares>, Vanegas, Carlos Mora

mediante un **"contrato verbal"** entre padres e hijos, o pueden formalizarse a través de un **"protocolo familiar"** o **"reglamento familiar"**.

Los fundamentos que pueden servir de base para la redacción de las reglas son:

- ✓ Determinar el momento y circunstancia en que los hijos pueden ingresar a la empresa.
- ✓ Si deben contar con experiencia previa.
- ✓ Nivel de educación.
- ✓ Edad mínima para ingresar.
- ✓ Si puede trabajar a tiempo parcial.
- ✓ Tarea a desarrollar.
- ✓ Si va a ocupar un puesto vacante o se va a crear uno para tal fin.
- ✓ Si pueden ingresar todos los hijos o se pondrá un límite.
- ✓ Qué ocurrirá cuando los hijos se divorcian.
- ✓ Definir los valores y la cultura empresarial que se quieren mantener.
- ✓ Cómo será la promoción y qué condiciones se deben reunir para llegar a la presidencia.
- ✓ Cómo será el régimen de remuneraciones y evaluación de desempeño.
- ✓ Cuáles son los criterios para acceder a la propiedad de la empresa.
- ✓Cuál será la política para la distribución de utilidades.
- ✓ Cómo se atenderán las necesidades financieras de los familiares.

La sucesión en la conducción de la empresa familiar

El traspaso generacional de la dirección de una empresa familiar debe lograrse de un modo armonioso, tanto para la familia como para la compañía.

Las conclusiones a la que han arribado diversos investigadores sobre las razones por las cuales el dueño de la empresa familiar retrasa la sucesión, fueron las siguientes:

- ✓ Disfruto haciendo lo que hago
- ✓ Temor a no tener nada que hacer, (por no saber qué hacer cuando no se tiene el poder)
- ✓ Los hijos no están preparados para sucederme
- ✓ Ahora es cuando "estoy en forma" para hacer lo más difícil e importante
- ✓ Esperar hasta tener un patrimonio lo bastante grande para permitir "divisiones" entre los hijos
- ✓ Tuvo experiencias negativas. "La inició y le salió mal"
- ✓ Los hijos no quieren trabajar en la empresa familiar
- ✓ No "saber" cómo hacerla sin crear problemas entre los hijos
- ✓ Temor a perder el patrimonio propio

El desarrollo de la personalidad y la preparación de los sucesores juega un rol fundamental. Los hijos deben estar interesados en continuar con el negocio. Las motivaciones para trabajar en la empresa familiar pueden ser de diversa índole:

- Les gusta lo que hacen
- Trabajan en algo que será propio
- Se sienten cómodos
- No tienen otra alternativa

Una vez que ya está designado y preparado el sucesor para reemplazar al fundador, el próximo paso consiste en lograr un buen acople en el proceso de traspaso de la dirección de la empresa.

Es necesario recrear un trabajo participativo. La dirección se debe orientar hacia un sistema de gestión estratégica, orientando el negocio hacia el cliente, tomando en cuenta la competencia y el entorno en el que debe actuar. Se deben evaluar las fortalezas y debilidades respecto de la competencia y las amenazas y oportunidades del entorno. El objetivo debe ser la satisfacción del cliente.

Se debe recrear un marco propicio para el trabajo en equipo, facilitando la comunicación con el entorno familiar para mantener la unidad.

2.5 Ventajas y desventajas de las empresas familiares

Dentro de las empresas familiares se conforma un clima que genera un “**sentido de pertenencia**” y un propósito común a todo el personal. Estas cualidades le confieren cualidades concretas para adquirir una buena ventaja competitiva.

Las cualidades positivas o ventajas se enumeran a continuación:

- ✓ Compromiso
- ✓ Conocimiento
- ✓ Flexibilidad en el trabajo, el tiempo y el dinero
- ✓ Planeamiento a largo plazo
- ✓ Una cultura estable
- ✓ Rapidez en la toma de decisiones
- ✓ Confiabilidad y orgullo

Compromiso

Para los creadores de una empresa, la misma es una parte de su ser, de extrema importancia por lo tanto la misma le despierta una verdadera pasión. En muchos casos la empresa es la misma vida para su creador. Esto hace que le dedique todos sus esfuerzos y esto en muchas oportunidades se suele proyectar a los miembros de su familia.

Seguramente los esfuerzos que le dedican los creadores a la empresa es siempre mucho mayor que lo que sería si trabajara en otra empresa. En muchos casos el personal advierte esta dedicación y por lo tanto puede esmerarse más y sentirse parte de la empresa.

Conocimiento

Suele suceder que muchas empresas familiares poseen una forma propia para realizar las cosas, que no poseen sus competidores. Estos conocimientos se suelen mantener en secreto dentro de la familia.

En esta cualidad aparece la importancia que poseen los hijos que van adquiriendo los conocimientos especiales que tiene el fundador; estos conocimientos lo fueron adquiriendo a través de los relatos del dueño de la empresa y seguramente les facilita su aplicación cuando se incorporan a la organización.

Flexibilidad en el trabajo, el tiempo y el dinero

Estas cualidades establecen que dentro de las empresas familiares sus dueños invierten tiempo y mucho trabajo en el proyecto y la obtención del dinero en la proporción adecuada en muchos casos queda postergado dado que se hace necesario volcarlo para seguir creciendo. En estas empresas no existen normalmente las horas extras ni las bonificaciones especiales. Si comparamos las empresas no familiares con las familiares vemos que en estas últimas el sueldo no es un elemento fijo en la ecuación doméstica. En muchos casos se decide cuánto dinero sacar para no provocar problemas en el manejo de la empresa. Se dan casos que el hecho de sacar dinero puede convertirse en un cierto temor ya que esa decisión puede provocar un drenaje en la empresa en lo referente a su elemento vital. Existen familias muy prósperas que casi literalmente no disponen de dinero porque su empresa jamás ha pagado dividendo. Todas las ganancias se han reinvertido en la organización.

Esto último se configura como una ventaja competitiva para las empresas familiares, ya que pueden adaptarse rápida y fácilmente a las situaciones cambiantes del mercado.

La introducción de un nuevo producto en el mercado normalmente no requiere del tiempo que se consume en las empresas no familiares y se lleva a cabo de forma casi inmediata.

Planeación a largo plazo

En lo referente a la planeación a largo plazo, las empresas de familia suelen ser más eficientes que las otras. El manejo de planes estratégicos reducen los riesgos y permiten a la empresa manejar más eficaz y eficientemente los acontecimientos imprevistos.

Un problema que aparece en esta planeación a largo plazo es que las empresas familiares poseen inconvenientes para formalizar sus planes (para describirlos, analizar las conjeturas y comparar los resultados con las previsiones.) O sea que la dificultad aparece porque si bien existe un pensamiento a largo plazo el mismo está desorganizado.

Una cultura estable

Normalmente el creador de la empresa familiar posee una experiencia de muchos años y posee personal que se fue formando junto a él, el cual se haya fuertemente comprometido con el éxito de la empresa. Por lo general en las empresas familiares todos saben cómo se deben hacer las cosas.

Esta cualidad de poseer una cultura estable tiene como contracara el poder convertirse en un ambiente muy rígido con una fuerte oposición al cambio. En este

sentido se suelen escuchar frases como: “Lo hacemos de esta manera porque siempre lo hemos hecho así”

Rapidez en la toma de decisiones

En las empresas familiares el proceso de toma de decisiones suele estar deliberadamente circunscrito a una o dos personas claves. Normalmente si una persona desea algo de la empresa debe ir y preguntárselo al dueño, éste decidirá si es posible o no.

Esto muestra una mayor rigidez si se le compara con una empresa no familiar. Esta suele hacer intervenir a varias áreas cuando las decisiones que se van a tomar pueden afectar significativamente la estructura de la empresa en el caso de responder con un sí o con un no. Ahora bien si se analiza el valor que tiene la celeridad en la toma de decisiones desde el punto de vista comercial se llega a la conclusión que la empresa familiar en este punto posee una ventaja en relación a la empresa no familiar.

Confiabilidad y orgullo

Por lo general las empresas familiares cuentan con una cultura estable proveniente de una estructura sólida y confiable. Esto es percibido por el mercado que busca hacer negocios con una firma que tenga una larga trayectoria con personal estable. También ese compromiso que surge en las empresas familiares se suele transmitir en forma permanente los clientes bajo la forma de una atención más cordial y esmerada y un mejor servicio.

En las empresas familiares aparece el concepto de orgullo que se vincula con la confiabilidad. Esto surge porque los directivos están orgullosos con la empresa que han desarrollado y los empleados también suelen mostrar cierto grado de orgullo porque están comprometidos con la familia.

Las desventajas que presentan las empresas familiares

Así como se indicaron una serie de ventajas que poseen las empresas familiares, también emergen desventajas, siendo las principales las siguientes:

- ✓ Rigidez
- ✓ Desafíos comerciales
- ✓ Sucesión
- ✓ Conflictos emocionales
- ✓ Liderazgo y legitimidad

Rigidez

Una de las más importantes desventajas que posee las empresas familiares es su forma rígida para abordar los permanentes cambios que se vienen dando en el mundo. Frases como “Las cosas se hacen de esta manera porque papá lo hizo siempre así.”. En estas empresas se marcan límites como la tradición y la mala disposición para realizar cambios.

Desafíos comerciales

Los desafíos comerciales que afectan a las empresas familiares son:

- ✓ La modernización de las prácticas obsoletas
- ✓ El manejo de las transiciones
- ✓ El incremento del capital
- ✓ Los cambios tecnológicos y el cambio en el mercado pueden ser muy perjudiciales para las empresas familiares que no se encuentren preparadas para el cambio.
- ✓ El manejo de las transiciones es un importante desafío para las empresas familiares, esto puede significar el triunfo o el fracaso de la misma. Esto se

puede presentar cuando el dueño es una persona de edad y su hijo, el heredero forzoso, está persuadido de que las cosas se deben hacer de una manera diferente. Si se muestra aunque sea muy levemente este potencial conflicto, el resultado puede ser destructivo para la empresa, ya que puede provocar incertidumbre en el personal, los proveedores y los clientes.

Por lo anterior es muy importante manejar muy bien la transición en la empresa.

- ✓ El incremento del capital se facilita mucho más en empresas colectivas que posee una diversificada base accionista. También las empresas familiares ponen cierto reparo en reunir dinero de fuentes externas a la empresa. Esta actitud puede dificultar el desarrollo normal de la empresa e incluso su supervivencia ya que se escatiman los recursos para los proyectos importantes o se manejan en forma ineficiente durante las crisis pasajeras. Parecería que detrás de esas actitudes excesivamente cautelosas con respecto a la financiación externa, generalmente se oculta un temor a la pérdida de control. También puede aparecer un miedo a la influencia que pudieran adquirir en el manejo de la empresa, extraños a la misma.

Sucesión

Cuando se da el paso de una generación a otra dentro de las empresas familiares y el cambio de estilo de liderazgo implica un proceso que suele provocar muchas dificultades.

El cambio de conducción dentro de una organización seguramente trae aparejado una serie de problemas emocionales que deberán ser solucionados de manera rápida. El cambio en el estilo de liderazgo puede provocar un dilema de orden psicológico y emocional relacionado con la familia. Cuando se elige un sucesor el mismo podría ser elegido entre hijos e hijas que hasta el momento se han refugiado

en sus propias y secretas aspiraciones de sucesión, a la espera de que el padre se retire. El padre se suele mostrar ambivalente con respecto a la sucesión porque le preocupa saber si sus hijos poseen o no capacidad para abordar el nuevo desafío. Además tendrá que elegir entre un hijo u otro. Este cambio no se configura solamente en un traspaso de una generación a otra sino que se trata de una verdadera transformación en la cual la nueva generación tiene que reconstruir la organización de acuerdo a sus pautas y nuevas ideas acerca de cómo se debe manejar una organización. El éxito futuro de la empresa dependerá del éxito de la negociación que se desarrollará en la sucesión.

Conflictos emocionales

Dado que la familia y la empresa constituyen dos sistemas diferentes la intersección de los mismos va a depositar conflictos emocionales que proveniente de la familia se proyectarán sobre el sistema empresa provocando una intensificación de los problemas laborales que se revertirán sobre la familia.

Se sabe que dentro del ámbito familiar aparecen problemas emocionales, se muestra la protección y la lealtad y por el lado del sistema empresarial aparecen las tareas, el rendimiento y los resultados.

Dentro de los problemas laborales se recrean los problemas emocionales surgidos quizás en los primeros vínculos por ejemplo en el caso de hermanos que hayan tenido diferencias en sus primeros años de vida es muy probable que luego se vuelvan a volcar sobre tareas pertenecientes a la relación laboral.

Liderazgo y legitimidad

Se suele marcar como desventaja en las empresas familiares la ausencia de liderazgo cuando nadie dentro de la organización está facultado para hacerse cargo del mismo. Esto se suele mostrar cuando la empresa llega a la segunda o tercera

generación. Un ejemplo sería cuando la conducción de la segunda generación está integrada por tres hermanos que poseen partes iguales del capital heredado pero ninguno ha sido facultado para asumir el control absoluto. Esto suele ser un error frecuente entre las empresas familiares no realizar una adecuada distribución del poder. Cada generación tiene la responsabilidad de resolver sus propios conflictos para poder facultar y legitimizar a la generación siguiente. O sea se debe clarificar perfectamente dónde reside el poder e incluso ir pensando quién asumirá la autoridad en el futuro, si eso no se hiciera las futuras generaciones con la inclusión de un mayor número de individuos podría llegar a colapsar.

Muchas requieren de la ayuda de consultores externos, que las oriente, le generen los cambios que se requieren para garantizarles su supervivencia con éxito.

Los problemas que se pueden presentar en las empresas familiares con la falta de control interno llevan a errores en la determinación del IETU. Se debe tener cuidado con la identificación de los depósitos que reciba la empresa para no gravar ingresos que no sean objeto del impuesto, en las deducciones es importante identificar cuales se pueden restar. Los efectos que pueden existir es que se pague de más o de menos en el IETU, al pagar de más puede generar problemas de flujo de efectivo y los efectos al pagar impuesto de menos puede traer problemas con el fisco.

Viendo la problemática que se puede presentar en las empresas familiares considero necesario abordar el tema del control interno para efectos de efectivo en el siguiente capítulo.

Capítulo 3 El control interno para efectos de efectivo

3.1 Definición de Control

En este capítulo se abordará el Control Interno, antes de entrar de lleno al tema es necesario conocer el concepto de Control Interno.

Gómez Morfin lo define como:

“La coordinación del sistema de contabilidad y de los procedimientos de oficina, de tal manera que el trabajo de un empleado llevando a cabo sus labores delineadas en una forma independiente, compruebe continuamente el trabajo de otro empleado, hasta determinado punto que pueda involucrar la posibilidad de fraude”.²³

Perdomo Moreno lo define como:

“El Control Interno consiste en un plan coordinado entre la contabilidad, las funciones de los empleados y los procedimientos establecidos, de tal manera que la administración de un negocio pueda depender de estos elementos para obtener una información segura, proteger adecuadamente los bienes de la empresa, así como promover la eficiencia de las operaciones y la adhesión a la política administrativa”.²⁴

Juan Ramón Santillana en su libro *Establecimientos de Sistemas de Control Interno* lo define:

“Plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada son adoptados por una entidad para salvaguardar sus activos, verificar la razonabilidad y confiabilidad de su información financiera y la

²³ Gómez, Morfin, *El Control Interno en los Negocios*, México, Lito Offset, 1960, p. 15.

²⁴ *Ibid.* p. 17.

complementaria administrativa y operacional, promover la eficiencia operativa y estimular la adhesión a las políticas prescritas por la administración”.²⁵

Como se vio en las definiciones la de Perdomo Moreno es parecida a la de Juan Ramón Santillana, sin embargo debido a que Perdomo Moreno relaciona lo que es la contabilidad y los procedimientos, para que la administración genere reportes seguros y promueve la eficiencia en las operaciones, es la que se utilizará en la presente investigación.

Completan la definición algunos conceptos fundamentales:

- El control interno es un proceso, es decir un medio para alcanzar un fin y no un fin en sí mismo.
- Lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos.
- Sólo puede aportar un grado de seguridad razonable, no la seguridad total, a la conducción.
- Está pensado para facilitar la consecución de objetivos en una o más de las categorías señaladas las que, al mismo tiempo, suelen tener puntos en común.

Controlar es una acción, en la medida en que sea tangible y, consecuentemente, el efecto que produce pueda medirse. Al igual que el espíritu es inherente al cuerpo humano, el control lo es a la entidad como ente concreto y, específicamente a la administración, personificada en sus órganos de dirección y gerencia.

En auditoria, el término control interno comprende la organización, políticas y procedimientos adoptados por los directores y gerentes de las entidades para

²⁵ Santillana, González, Juan R., *Establecimiento de Sistemas de Control Interno*, México, ECAFSA Thomson Learning 2001, p. 2.

administrar las operaciones y promover el cumplimiento de las responsabilidades asignadas para el logro de los resultados deseados.

En un sentido más amplio, el Control Interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. En ese sentido, el término administración se emplea para designar el conjunto de actividades necesarias para lograr el objeto de la entidad económica. Abarca, por lo tanto, las actividades de dirección, financiamiento, promoción, distribución y consumo de una empresa; sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quien depende su conservación y crecimiento.

3.2 Objetivos de control interno en una empresa

El control interno es efectuado por diversos niveles, cada uno de ellos con responsabilidades importantes. Los directivos, la gerencia y los auditores internos y otros funcionarios de menor nivel contribuyen para que el sistema de control interno funcione con efectividad, eficiencia y economía. Una estructura de control interno sólida es fundamental para promover el logro de sus objetivos y la eficiencia y economía en las operaciones de cada entidad.

Desde hace varias décadas la gerencia moderna ha implementado nuevas formas para mejorar los controles en las empresas del sector privado. Por ello es importante tener en cuenta, por cuanto el control interno tiene una vinculación directa con el curso que debe mantener la empresa hacia el logro de sus objetivos y metas.

El control interno no puede existir si previamente no existen objetivos, metas e indicadores de rendimiento. Si no se conocen los resultados que deben lograrse, es imposible definir las medidas necesarias para alcanzarlos y evaluar su grado de cumplimiento en forma periódica; así como minimizar la ocurrencia de sorpresas en el curso de las operaciones.

Ninguna estructura de control interno, por muy óptima que sea, puede garantizar por sí misma, una gestión eficiente y registros e información financiera integra, exacta y confiable, ni puede estar libre de errores, irregularidades o fraudes, especialmente, cuando aquellas tareas competen a cargos de confianza. Por ello mantener una estructura de control interno que elimine cualquier riesgo, puede resultar un objetivo imposible y, es probable que, más costoso que los beneficios que se considere obtener de su implementación.

Toda organización tiene una misión y visión, éstas determinan los objetivos y las estrategias necesarias para alcanzarlos. Los objetivos se pueden establecer para el conjunto de la organización o para determinadas actividades dentro de la misma.

Un objetivo, es lo que espera conseguir, es importante porque ayuda a marcar claramente lo que se quiere lograr sin perderse ni divagar.

Las características de un objetivo son:

1. Debe ser claro
2. No ser ambiguo, ni dejar duda
3. Debe ser realizable
4. Debe ser evaluable
5. Debe ser aplicable

Se puede decir que los objetivos son subelementos de control interno, deben ser comunicados a todo el personal y controlables.

Entre los objetivos del control interno tenemos:

1. La obtención de la información financiera oportuna, confiable y suficiente como herramienta útil para la gestión y el control.

2. Procurar adecuadas medidas para la protección, uso y conservación de los recursos financieros, materiales, técnicos y cualquier otro recurso de propiedad de la entidad.
3. Promover la eficiencia organizacional de la entidad para el logro de sus objetivos y misión.
4. Asegurar que todas las acciones institucionales en la entidad se desarrollen en el marco de las normas constitucionales, legales y reglamentarias.

La obtención de la información financiera oportuna, confiable y suficiente como herramienta útil para la gestión y el control.

Este objetivo tiene relación con las políticas, métodos y procedimientos dispuestos por la administración para asegurar que la información financiera elaborada por la entidad es válida y confiable, al igual que se revela razonablemente en los informes. Una información es válida porque se refiere a operaciones o actividades que ocurrieron y que tienen las condiciones necesarias para ser consideradas como tales; en tanto que una información confiable es aquella que merece la confianza de quien la utiliza.

Procurar adecuadas medidas para la protección, uso y conservación de los recursos financieros, materiales, técnicos y cualquier otro recurso de propiedad de la entidad.

Este objetivo está relacionado con las medidas adoptadas por la administración para prevenir o detectar operaciones no autorizadas, acceso no autorizado a recursos o, apropiaciones indebidas que podrían resultar en pérdidas significativas para la entidad, incluyendo los casos de despilfarro, irregularidades o uso ilegal de bienes o recursos públicos.

Los controles para la protección de activos no están diseñados para cautelar las pérdidas derivadas de actos de ineficiencia gerencial, como por ejemplo, adquirir equipos innecesarios o insatisfactorios.

Promover la eficiencia organizacional de la entidad para el logro de sus objetivos y misión.

Se refiere a los controles internos que adopta la administración para asegurar que se ejecuten las operaciones de acuerdo a criterios de efectividad, eficiencia y economía. Tales controles comprenden los procesos de planeamiento de procesos de planeamiento, organización, dirección y control de las operaciones en los programas, así como sistemas de medición de rendimiento y monitoreo de las actividades ejecutadas.

La efectividad tiene relación directa con el logro de los objetivos y metas programados, en tanto que la eficiencia se refiere a la relación existente entre los bienes y servicios producidos y recursos utilizados para producirlos (productividad) y su comparación con un estándar de desempeño establecido. La economía, se relaciona con la adquisición de bienes y/o servicios en condiciones de calidad, cantidad apropiada y oportuna entrega, al mínimo costo posible.

La evaluación de los programas de control de calidad en el sector público debe permitir apreciar si los esfuerzos desarrollados para obtener mejoras incrementales en las actividades que desarrollan las entidades son razonables y tienen un impacto directo en el público beneficiario, así como es factible medir el incremento de la productividad en el trabajo y la disminución en los costos de los servicios que brinda el Estado.

Asegurar que todas las acciones institucionales en la entidad se desarrollen en el marco de las normas constitucionales, legales y reglamentarias.

Este objetivo se refiere a que los administradores gubernamentales, mediante el dictado de políticas y procedimientos específicos, aseguran que el uso de los recursos públicos sea consistente con las disposiciones establecidas en las leyes y reglamentos, así como concordante con las normas relacionadas con la gestión gubernamental.

Todos los objetivos del Control Interno tienen como base proteger a la empresa de cualquier anomalía que pudiera existir, en general de la exactitud del registro de la información financiera.

3.3 Características de un control interno satisfactorio

Las características de un sistema de control interno satisfactorio debe incluir:

- Un plan de organización que provea segregación adecuada de las responsabilidades y deberes.
- Un sistema de autorizaciones y procedimientos de registro que provea adecuadamente un control razonable sobre activos, pasivos, ingresos y gastos.
- Prácticas sanas en el desarrollo de funciones y deberes de cada uno de los departamentos de la organización.
- Recurso Humano de una calidad adecuada de acuerdo con las responsabilidades.

Estos elementos son importantes individualmente, son tan básicos para un sistema de control interno adecuado que cualquier deficiencia importante en uno de ellos evitaría el funcionamiento satisfactorio de todo el sistema. Por ejemplo, el sistema de

autorización y de procedimientos de registros no puede considerarse adecuado sin que el personal encargado de desarrollar los procedimientos sea capacitado, lo cual es necesario para que el sistema funcione.

3.4 ¿Qué puede hacer y no hacer el Control Interno en una empresa familiar?

¿Qué puede hacer el Control Interno en una empresa familiar?

El control interno puede ayudar a una empresa familiar a conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad, y prevenir la pérdida de recursos. Puede ayudar a asegurar información financiera confiable, y a asegurar que la empresa cumpla con las leyes y regulaciones, evitando pérdidas de reputación y otras consecuencias. En suma puede ayudar a una empresa familiar a cumplir sus metas, evitando peligros no reconocidos y sorpresas a lo largo del camino.

Es importante para este punto evaluar y considerar los siguientes puntos:

- Liderazgo ejercido por una persona que casi siempre es el Fundador de la empresa y que es quien detenta la mayor participación accionaría.
- Pocos niveles organizacionales pero muy amplios tramos de control.
- Pocos sistemas de procesamiento de transacciones complejos.
- Reducido número de personal con mayores responsabilidades.
- Limitada habilidad de mantener recurso humano capacitado así como mantener puestos y funciones definitivos en las áreas Legal, Recursos Humanos, Contabilidad y Auditoría Interna.

¿Qué no puede hacer el Control Interno en una empresa familiar?

Algunas personas consideran que el Control Interno puede asegurar el éxito de una empresa familiar, esto es, el cumplimiento de los objetivos básicos del negocio, o cuando menos, la supervivencia. El control interno efectivo sólo puede ayudar a que

una empresa familiar logre sus objetivos. Puede proporcionar información administrativa sobre el progreso de la empresa familiar, o hacia su consecución. Pero **no puede cambiar una administración ineficiente por una buena**. Y, transformándolas en políticas o programas, acciones de los competidores o condiciones económicas puede ir más allá del control administrativo. El control interno no **asegura éxito ni supervivencia**; el control interno puede asegurar la confiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de las leyes y regulaciones.

Esta convicción es equivocada. Un sistema de control interno, no importa qué tan bien ha sido concebido y operado, puede proveer solamente seguridad razonable - no absoluta - a la administración y a la junta directiva mirando la consecución de los objetivos de una empresa familiar. La probabilidad de conseguirlos está afectada por limitaciones inherentes a todos los sistemas de control interno, por ejemplo los juicios en la toma de decisiones pueden ser defectuosos y las fallas pueden ocurrir por simples errores o equivocaciones.

Adicionalmente los controles pueden estar circunscritos a dos o más personas, y la administración tiene la capacidad de desbordar el sistema. Otro factor de limitación es que el diseño de un sistema de control interno puede reflejar estrechez de recursos y los beneficios de los controles se deben considerar con relación a sus costos.

La comprensión del control interno puede así ayudar a cualquier empresa familiar o privada a obtener logros significativos en su desempeño con eficiencia, eficacia y economía, indicadores indispensables para el análisis, toma de decisiones y cumplimiento de metas.

3.5 Beneficios de la revisión del control interno en una empresa familiar

Los beneficios de la revisión del control interno en una empresa familiar son para implementar y evaluar un plan de organización eficiente que satisfaga las necesidades de un control interno, este plan es recomendable cumpla con las siguientes características:

1. Simple: en su estructura básica, en su interpretación y desde el punto de vista de su costo, es decir, del factor económico.
2. Ágil o flexible: que permita modificaciones debido a los cambios, provenientes del mundo dinámico donde se desarrolla, y que pueda asimilar sin dañar lo que perdura, expresado en otras palabras sería, adaptarse a los constantes cambios que fluctúan en la vida diaria de la empresa familiar.
3. Imperativo: el plan debe permitir la implantación de líneas de actividad, responsabilidad y control.

Es importante que exista en cuanto a las operaciones de ejecución, autorización y control, una sólida y adecuada independencia entre: los empleados, las secciones, los departamentos, las gerencias y los dueños integrantes de una familia.

Llevado este concepto al nivel individual, Se puede decir que: ninguna persona debe controlar todas las fases de una operación, sin la intervención de unos u otros individuos que provean un control recíproco.

De manera contraria, quien maneja la operación y el registro al mismo tiempo, podría generar errores y fraudes cuyo descubrimiento sería sumamente importante o muy difícil de detectar.

Se hace evidente la necesidad de que no se realicen en forma paralela, las funciones de operación y registro por una misma persona o sector, pero debemos incorporar otro elemento que corre también paralelo a los mencionados, la custodia.

Una vez lograda la separación de funciones dentro de la empresa familiar, debemos continuar con la asignación de la responsabilidad a individuos o sectores, con el fin de que ambos actúen de acuerdo con lo prescrito en las políticas emanadas por la dirección superior.

Para asumir una responsabilidad esta debe contener la necesaria autoridad proveniente o delegada del órgano superior inmediato al que recibe la responsabilidad.

Ambos conceptos, responsabilidad y autoridad deben estar perfectamente definidos, y, en lo posible, expresadas por escrito en manuales, instrucciones, etc., perfectamente difundidas, para evitar todo tipo de conflicto o dualidad en cuanto a su interpretación.

Cuándo la dirección de la empresa familiar ha llegado a determinar: los objetivos a alcanzar o cumplir; un adecuado plan de organización; delegación de funciones, responsabilidad y autoridad; debe tener o contar con los medios de control necesarios para que todo lo que ocurra en la vida diaria de la organización tienda al logro de los objetivos y que, a su vez, todas las novedades, variaciones o alteraciones que sufre el patrimonio, queden debidamente reflejadas dentro del sistema de información de la empresa familiar.

3.6 Estructura del proceso de control interno

El sistema de control interno es el conjunto de todos los elementos en donde lo principal son las personas, los sistemas de información, la supervisión y los procedimientos.

Elementos del sistema de control interno:

1. Definición de los objetivos y las metas tanto generales, como específicas, además de la formulación de los clientes operativos que sean necesarios.

2. Definición de las políticas como guías de acción y procedimientos para la ejecución de los procesos.
3. Utilizar o adoptar un sistema de organización adecuado para ejecutar los planes.
4. Delimitación precisa de la autoridad y los niveles de responsabilidad.
5. Adopción de normas para la protección y utilización racional de los recursos.
6. Dirección y administración del personal de acuerdo con un adecuado sistema de evaluación.
7. Aplicación de las recomendaciones resultantes de las evaluaciones de control interno.
8. Establecimiento de mecanismos que les permitan a las organizaciones conocer las opiniones que tienen sus usuarios o clientes sobre la gestión desarrollada.
9. Establecimiento de sistemas modernos de información que faciliten la gestión y el control.
10. Organización de métodos confiables para la evaluación de la gestión.
11. Establecimiento de programas de inducción, capacitación y actualización de directivos y demás personal.
12. Simplificación y actualización de normas y procedimientos.

Existen muchos más y variados procedimientos de control interno que se le pueden aplicar a la empresa, ya que cada una implementa los que mejor se acomoden a la actividad que desarrolla y le brinden un mayor beneficio.

Al terminar la implementación del sistema de control interno debe realizarse un análisis con una retroalimentación continua para encontrar posibles fallas y controlarlas lo más rápido posible y así evitar problemas de mayor magnitud.

3.6.1 Componentes de la Estructura de un Sistema de Control Interno

El nuevo enfoque de control interno aporta elementos que deben ser de dominio de todos los trabajadores de las organizaciones empresariales y se enmarcan dentro de los cinco elementos que analizaremos a continuación.

Los cinco componentes del Control Interno

Dentro del marco integrado se identifican cinco elementos de control interno que se relacionan entre sí y son inherentes al estilo de gestión de la empresa. Los mismos son:

- Ambiente de Control
- Evaluación de Riesgos
- Actividades de Control
- Información y Comunicación
- Supervisión o Monitoreo

Ambiente de control

El entorno de control marca la pauta del funcionamiento de una empresa e influye en la conciencia de sus empleados respecto al control. Es la base de todos los demás componentes del control interno, aportando disciplina y estructura. Los factores del entorno de control incluyen la integridad, los valores éticos y la capacidad de los empleados de la empresa, la filosofía de dirección y el estilo de gestión, la manera en que la dirección asigna autoridad y las responsabilidades y organiza y desarrolla profesionalmente a sus empleados y la atención y orientación que proporciona al consejo de administración.

El núcleo de un negocio es su personal (sus atributos individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y el profesionalismo) y el entorno en que trabaja, los

empleados son el motor que impulsa la entidad y los cimientos sobre los que descansa todo.

El Entorno de control propicia la estructura en la que se deben cumplir los objetivos y la preparación del hombre que hará que se cumplan.

Evaluación de riesgos

Las organizaciones, cualquiera sea su tamaño, se enfrentan a diversos riesgos de origen externos e internos que tienen que ser evaluados. Una condición previa a la evaluación del riesgo es la identificación de los objetivos a los distintos niveles, vinculados entre sí e internamente coherentes. La evaluación de los riesgos consiste en la identificación y el análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos, y sirve de base para determinar cómo han de ser gestionados los riesgos. Debido a que las condiciones económicas, industriales, legislativas y operativas continuarán cambiando continuamente, es necesario disponer de mecanismos para identificar y afrontar los riesgos asociados con el cambio.

La entidad debe conocer y abordar los riesgos con que se enfrenta, estableciendo mecanismos para identificar, analizar y tratar los riesgos correspondientes en las distintas áreas.

Aunque para crecer es necesario asumir riesgos prudentes, la dirección debe identificar y analizar riesgos, cuantificarlos, y prever la probabilidad de que ocurran así como las posibles consecuencias.

La evaluación del riesgo no es una tarea a cumplir de una vez para siempre. Debe ser un proceso continuo, una actividad básica de la organización, como la evaluación continua de la utilización de los sistemas de información o la mejora continua de los procesos.

Los procesos de evaluación del riesgo deben estar orientados al futuro, permitiendo a la dirección anticipar los nuevos riesgos y adoptar las medidas oportunas para minimizar y/o eliminar el impacto de los mismos en el logro de los resultados esperados. La evaluación del riesgo tiene un carácter preventivo y se debe convertir en parte natural del proceso de planificación de la empresa.

Actividades de control

Las actividades de control son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección de la empresa. Ayudan a asegurar que se tomen las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la empresa. Hay actividades de control en toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones.

Deben establecerse y ajustarse políticas y procedimientos que ayuden a conseguir una seguridad razonable de que se llevan a cabo en forma eficaz las acciones consideradas necesarias para afrontar los riesgos que existen respecto a la consecución de los objetivos de la unidad.

Las actividades de control existen a través de toda la organización y se dan en toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones, e incluyen cosas tales como; aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, análisis de la eficacia operativa, seguridad de los activos, y segregación de funciones.

En algunos entornos, las actividades de control se clasifican en; controles preventivos, controles de detección, controles correctivos, controles manuales o de usuario, controles informáticos o de tecnología de información, y controles de la dirección. Independientemente de la clasificación que se adopte, las actividades de control deben ser adecuadas para los riesgos.

Hay muchas posibilidades diferentes en lo relativo a actividades concretas de control, lo importante es que se combinen para formar una estructura coherente de control global.

Las empresas pueden llegar a padecer un exceso de controles hasta el punto que las actividades de control les impidan operar de manera eficiente, lo que disminuye la calidad del sistema de control. Por ejemplo, un proceso de aprobación que requiera firmas diferentes puede no ser tan eficaz como un proceso que requiera una o dos firmas autorizadas de funcionarios componentes que realmente verifiquen lo que están aprobando antes de estampar su firma. Un gran número de actividades de control o de personas que participan en ellas no asegura necesariamente la calidad del sistema de control.

Información y comunicación

Se debe identificar, recopilar y comunicar información pertinente en forma y plazo que permitan cumplir a cada empleado con sus responsabilidades. Los sistemas informáticos producen informes que contienen información operativa, financiera y datos sobre el cumplimiento de las normas que permite dirigir y controlar el negocio de forma adecuada.

Dichos sistemas no sólo manejan datos generados internamente, sino también información sobre acontecimientos internos, actividades y condiciones relevantes para la toma de decisiones de gestión así como para la presentación de información a terceros. También debe haber una comunicación eficaz en un sentido más amplio, que fluya en todas las direcciones a través de todos los ámbitos de la organización, de arriba hacia abajo y a la inversa.

El mensaje por parte de la alta dirección a todo el personal ha de ser claro; las responsabilidades del control han de tomarse en serio. Los empleados tienen que comprender cuál es el papel en el sistema de control interno y como las actividades

individuales estén relacionadas con el trabajo de los demás. Por otra parte, han de tener medios para comunicar la información significativa a los niveles superiores. Asimismo, tiene que haber una comunicación eficaz con terceros, como clientes, proveedores, organismos de control y accionistas.

En la actualidad nadie concibe la gestión de una empresa sin sistemas de información. La tecnología de información se ha convertido en algo tan corriente que se da por descontada. En muchas organizaciones los directores se quejan de que los voluminosos informes que reciben les exigen revisar demasiados datos para extraer la información pertinente.

En tales casos puede haber comunicación pero la información está presentada de manera que el individuo no la puede utilizar o no la utiliza real y efectivamente.

Todo el personal, especialmente el que cumple importantes funciones operativas o financieras, debe recibir y entender el mensaje de la alta dirección, de que las obligaciones en materia de control deben tomarse en serio. Así mismo debe conocer su propio papel en el sistema de control interno, así como la forma en que sus actividades individuales se relacionan con el trabajo de los demás. Si no se conoce el sistema de control, los cometidos específicos y las obligaciones en el sistema, es probable que surjan problemas. Los empleados también deben conocer cómo sus actividades se relacionan con el trabajo de los demás. Debe existir una comunicación efectiva a través de toda la organización. El libre flujo de ideas y el intercambio de información son vitales. La comunicación en sentido ascendente es con frecuencia la más difícil, especialmente en las organizaciones grandes. Sin embargo, es evidente la importancia que tiene.

Los empleados que trabajan en la primera línea cumpliendo delicadas funciones operativas e interactúan directamente con el público y las autoridades, son a menudo los mejor situados para reconocer y comunicar los problemas a medida que surgen.

El fomentar un ambiente adecuado para promover una comunicación abierta y efectiva está fuera del alcance de los manuales de políticas y procedimientos. Depende del ambiente que reina en la organización y del tono que da la alta dirección.

Los empleados deben saber que sus superiores desean enterarse de los problemas, y que no se limitarán a apoyar la idea y después adoptarán medidas contra los empleados que saquen a luz cosas negativas. En empresas o departamentos mal gestionados se busca la correspondiente información pero no se adoptan medidas y la persona que proporciona la información puede sufrir las consecuencias.

Además de la comunicación interna debe existir una comunicación efectiva con entidades externas tales como accionistas, autoridades, proveedores y clientes. Ello contribuye a que las entidades correspondientes comprendan lo que ocurre dentro de la organización y se mantengan bien informadas. Por otra parte, la información comunicada por entidades externas a menudo contiene datos importantes sobre el sistema de control interno.

Supervisión o monitoreo

Los sistemas de control interno requieren supervisión, es decir, un proceso que comprueba que se mantiene el adecuado funcionamiento del sistema a lo largo del tiempo. Esto se consigue mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas cosas. La supervisión continuada se da en el transcurso de las operaciones. Incluye tanto las actividades normales de dirección y supervisión, como otras actividades llevadas a cabo por el personal en la realización de sus funciones. El alcance y la frecuencia de las evaluaciones periódicas dependerán esencialmente de una evaluación de los riesgos y de la eficacia de los procesos de supervisión continuada. Las deficiencias detectadas en el control interno deberán ser notificadas a niveles superiores,

mientras que la alta dirección y el consejo de administración deberán ser informados de los aspectos significativos observados.

Es preciso supervisar continuamente los controles internos para asegurarse de que el proceso funciona según lo previsto. Esto es muy importante porque a medida que cambian los factores internos y externos, controles que una vez resultaron idóneos y efectivos pueden dejar de ser adecuados y de dar a la dirección la razonable seguridad que ofrecían antes.

El alcance y frecuencia de las actividades de supervisión dependen de los riesgos a controlar y del grado de confianza que inspira a la dirección el proceso de control. La supervisión de los controles internos puede realizarse mediante actividades continuas incorporadas a los procesos empresariales y mediante evaluaciones separadas por parte de la dirección, de la función de auditoría interna o de personas independientes. Las actividades de supervisión continua destinadas a comprobar la eficacia de los controles internos incluyen las actividades periódicas de dirección y supervisión, comparaciones, conciliaciones, y otras acciones de rutina.

3.7 Sistema contable

Sistema de contabilidad es una estructura organizada mediante la cual se recogen las informaciones de una empresa como resultado de sus operaciones, valiéndose de recursos como formularios, reportes, libros etc. y que presentados a la gerencia le permitirán a la misma tomar decisiones financieras.

Un sistema de contabilidad no es más que normas, pautas, procedimientos etc. para controlar las operaciones y suministrar información financiera de una empresa, por medio de la organización, clasificación y cuantificación de las informaciones administrativas y financieras que se nos suministre.

Para que un sistema de contabilidad funcione eficientemente es preciso que su estructura-configuración cumpla con los objetivos trazados. Esta red de procedimientos debe estar tan íntimamente ligada que integre de tal manera el esquema general de la empresa que pueda ser posible realizar cualquier actividad importante de la misma.

Los libros de contabilidad: son aquellos en los que se anotan de manera definitiva las informaciones que aportan los formularios. Libros donde se asientan las operaciones de la empresa con el fin de cumplir las obligaciones que impone la ley a este respecto y lograr la información o los datos necesarios para conocer su situación y resultados mediante balances y estados de ganancias y pérdidas.

Los diarios: en los cuales se registran cronológicamente las informaciones, esto es, el registro diario de las operaciones.

El mayor general: aquel que recoge las informaciones que previamente se anotan en el diario. Es el libro oficial, ya que sirve de fuente de información para conformar los estados financieros.

Existen otros libros como por ejemplo el de inventario que contiene una relación detallada de las existencias finales listas para la venta valorada al costo.

El departamento de contabilidad es el centro de la empresa donde se clasifican, se registran e interpretan toda la información financiera, que mediante el mecanismo de control interno serán recibidas.

3.8 Procedimientos de control

La empresa en el momento de implementar el sistema de control interno, debe elaborar un manual de procedimientos, en el cual debe incluir todas las actividades y establecer responsabilidades de los funcionarios, para el cumplimiento de los objetivos organizacionales.

El manual de procedimientos es un componente del sistema de control interno, el cual se crea para obtener una información detallada, ordenada, sistemática e integral que contiene todas las instrucciones, responsabilidades e información sobre políticas, funciones, sistemas y procedimientos de las distintas operaciones o actividades que se realizan en una organización.

Las empresas en todo el proceso de diseñar e implementar el sistema de control interno, tiene que preparar los procedimientos integrales de procedimientos, los cuales son los que forman el pilar para poder desarrollar adecuadamente sus actividades, estableciendo responsabilidades a los encargados de las todas las áreas, generando información útil y necesaria, estableciendo medidas de seguridad, control y autocontrol y objetivos que participen en el cumplimiento con la función empresarial.

El sistema de control interno aparte de ser una política de gerencia, se constituye como una herramienta de apoyo para las directivas de cualquier empresa para modernizarse, cambiar y producir los mejores resultados, con calidad y eficiencia.

La evaluación del sistema de control interno por medio de los manuales de procedimientos afianza las fortalezas de la empresa frente a la gestión. En razón de esta importancia que adquiere el sistema de control interno para cualquier entidad, se hace necesario hacer el levantamiento de procedimientos actuales, los cuales son el punto de partida y el principal soporte para llevar a cabo los cambios que con tanta urgencia se requieren para alcanzar y ratificar la eficiencia, efectividad, eficacia y economía en todos los procesos.

Objetivos y políticas:

1. El desarrollo y mantenimiento de una línea de autoridad para complementar los controles de organización.

2. Una definición clara de las funciones y las responsabilidades de cada departamento, así como la actividad de la organización, esclareciendo todas las posibles lagunas o áreas de responsabilidad indefinida.

3. Un sistema contable que suministre una oportuna, completa y exacta información de los resultados operativos y de organización en el conjunto.

4. Un sistema de información para la dirección y para los diversos niveles ejecutivos basados en datos de registro y documentos contables y diseñados para presentar un cuadro lo suficientemente informativo de las operaciones, así como para exponer con claridad, cada uno de los procedimientos.

Todos los procedimientos que se encuentran dentro del manual deben ser objetiva y técnicamente identificados, dándole la importancia que cada uno merece dentro del proceso productivo u operacional

5. La existencia de un mecanismo dentro de la estructura de la empresa, conocido como la evaluación y autocontrol que asegure un análisis efectivo y de máxima protección posible contra errores, fraude y corrupción.

6. La existencia del sistema presupuestario que establezca un procedimiento de control de las operaciones futuras, asegurando, de este modo, la gestión proyectada y los objetivos futuros.

7. La correcta disposición de los controles validos, de tal forma que se estimulen la responsabilidad y desarrollo de las cualidades de los empleados y el pleno reconocimiento de su ejercicio evitando la necesidad de controles superfluos así como la extensión de los necesarios.

Estos manuales, se desarrollan para cada una de las actividades u operaciones que tengan que ver con los procesos administrativos y operativos, de acuerdo con los

lineamientos y exigencias establecidas por la ley. Dependiendo de estos elementos la aplicación se daría en el momento de plantear y justificar:

- El establecimiento de objetivos
- La definición de políticas, guías, procedimientos y normas
- La evaluación del sistema de organización
- Las limitaciones de autoridad y responsabilidad
- Las normas de protección y utilización de recursos
- La aplicación de un sistema de méritos y sanciones para la administración de personal
- La generación de recomendaciones
- La creación de sistemas de información eficaces
- El establecimiento de procedimientos y normas
- La institución de métodos de control y evaluación de la gestión
- El establecimiento de programas de inducción y capacitación de personal
- La elaboración de sistemas de normas y trámites de los procedimientos

La generación y aplicación de procedimientos son aplicables a cada una de las empresas, en los diferentes artículos referentes al Control Interno se podrá ahondar sobre los temas específicos de cada departamento o sección empresarial.

Capítulo 4 Caso práctico

En este capítulo se desarrollaran los puntos de control interno que se deben de considerar para la determinación del IETU.

El desarrollo se va llevar a cabo con la aplicación a una empresa existente, donde se ejemplifica el impacto fiscal, y se refleja cual es la importancia del control interno en las empresas, de tal manera que este impacto se refleja en la determinación de este impuesto.

En este capítulo se realizaran dos cálculos del IETU correspondientes a Julio de 2009, el primero sin considerar la aplicación del control interno que se debe de aplicar para la determinación de este impuesto y el segundo con cambios que se hicieron con la aplicación del control interno.

Determinación del IETU paso a paso	Tema
Ingresos percibidos en el periodo	(4.1)
(-) Deducciones autorizadas por la LIETU pagadas en el mismo periodo	(4.2)
(X) Tasa 17.5%	
(=) IETU mensual determinado	
(-) Crédito fiscal (deducciones superiores a los ingresos)	(4.3.1)
(-) Crédito fiscal por salarios y aportaciones de seguridad social	(4.3.2)
(-) Crédito fiscal por inversiones de 1998 a 2007	(4.3.3)
(-) Crédito fiscal por inventarios	(4.3.4)
(-) Otros créditos fiscales	
(-) ISR propio del mes de que se trate (pagado)	
(-) ISR retenido del mismo periodo por el que se efectúa el pago provisional	
(=) IETU a pagar	
(-) Pagos provisionales del IETU pagados con anterioridad en el mismo ejercicio	
(=) IETU a cargo	

4.1 Control Interno a ingresos

Partiendo que en el esquema de la determinación del IETU se debe analizar tanto ingresos como deducciones y crédito fiscales, en este apartado se proponen medidas de Control Interno para los ingresos de los contribuyentes.

a) Estados de cuenta

Se debe revisar que los depósitos que se tengan en los estados de cuenta bancarios correspondan a ingresos gravados para IETU.

Para los ingresos de este impuesto se debe tener cuidado en los siguientes tipos de depósitos:

- ✓ Préstamos bancarios o de algún tercero
- ✓ Devoluciones de viáticos
- ✓ Por saldos a favor de los agentes aduanales

Los conceptos mencionados arriba no se consideran ingresos para IETU, debido a que no son depósitos de ingresos por enajenación de bienes, por prestación de servicios independientes o por el uso o goce temporal de bienes como lo señala el artículo 1 de la LIETU.

Se debe de realizar una conciliación de los ingresos identificando el tipo de ingreso si es gravable para IETU o no.

b) Ingresos por bienes o servicios

No solo se pueden tener ingresos por depósitos bancarios o por efectivo, en la LIVA en el artículo 1B menciona, que se van a considerar efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en bienes o en servicios o cuando el interés del acreedor quede satisfecho por cualquier forma de extinción de las obligaciones.

En la LIETU artículo 2 y el 34 de la LIVA, nos dice que cuando la contraprestación que se cobre por un bien o un servicio no sea en efectivo ni en cheques, sino en otros bienes o servicios se considera ingreso el valor de mercado o el valor de avalúo de dichos bienes o servicios.

Se recibe el pago en bienes cuando el deudor nos da algún bien sea mueble o inmuebles, en el caso de que no tenga bienes puede pagar con algún servicio, pudiendo ser administrativo, de mantenimiento, de transporte, etc.

En el caso de interés del acreedor quede satisfecho por cualquier forma de extinción de las obligaciones, se puede dar el caso de que un tercero asuma la responsabilidad de pago, se considera que ha sido pagada la deuda en la fecha en que el acreedor reciba los documentos.

c) Ingresos por compensaciones de deudas

La compensación es un medio por el cual dos sujetos que recíprocamente reúnen la calidad de deudores y acreedores, extinguen sus obligaciones hasta el límite del adeudo mínimo.

El principio básico: que regula este procedimiento es el fin práctico de liquidar dos adeudos que directamente se neutralizan.

De tal forma se puede entender que hay una extinción simultánea de dos deudas, hasta por su diferencia (o sea, la cantidad de la mayor, menos la cantidad de la menor), por el hecho que el sujeto pasivo de la primera es el activo de la segunda, y viceversa.

Si la compensación no existiera, las transacciones con créditos existentes resultarían entorpecidas constantemente, al tener que efectuarse pagos dobles, aparte que

evidentemente, resultaría un riesgo para quien cumpliera primero, sin estar garantizado de obtener a su vez lo que le adeuda la misma persona.

Es necesario tener presente las compensaciones de deuda que se den en la empresa para considerar el importe para el cálculo del IETU.

El control interno que se debe tener en ingresos es gravarlos al momento en que se cobren efectivamente el precio o la contraprestación. Se deben tener perfectamente identificados los que sean por compensaciones de deuda, no se deben incluir los intereses por inversiones bancarias ni los ingresos por ganancia cambiaria, ya que los mismos no se obtienen por alguna enajenación, o como contraprestación de un servicio independiente y tampoco por otorgar en uso o goce de un bien.

Es importante recordar que la determinación de ingresos para el cálculo del IETU es en base a flujo de efectivo, por lo que al revisar el estado de cuenta bancario, primeramente, se debe identificar si son depósitos por préstamos bancarios o de algún tercero, si son ingresos gravados o no para efectos del gravamen, de esta manera se obtendrán los ingresos a acumular para el cálculo del impuesto.

Una vez que se tengan identificado los ingresos por los cuales se debe pagar el IETU hay que considerar que para efectos de determinación de pagos provisionales no se tomarán en cuenta únicamente los ingresos del mes, sino que se irán acumulando mes con mes considerando los ingresos correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

4.2 Control Interno a deducciones

Ahora bien ya habiendo planteado las medidas de control interno a considerar en los ingresos es necesario plantear los puntos para determinar las deducciones que sean efectivamente deducibles para el IETU.

a) Estados de cuenta

Se debe revisar que los retiros o pagos que se tengan en los estados de cuenta bancarios correspondan a deducciones permitidas para IETU.

Se pueden tener retiros bancarios por concepto de:

- ✓ Pago de préstamos bancarios
- ✓ Pago de sueldos
- ✓ Pago de impuestos federales

Los sueldos no son deducibles pero nos dan derecho a un crédito fiscal, el cual se verá más adelante.

En el caso de impuestos federales son deducibles el IVA o el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, cuando no sea contribuyente de dichos impuestos y no tenga derecho a acreditar lo que le hubieran trasladado correspondientes a gastos deducibles, así como las contribuciones a cargo de terceros pagadas en México cuando formen parte de la contraprestación, excepto ISR retenido o las aportaciones de seguridad social.

b) Deducciones por compensaciones de deudas

Como se vio anteriormente en los ingresos, la compensación es un medio de extinción de las obligaciones, que supone que acreedor y deudor lo sean en forma reciproca, por lo que implica extinguir esos créditos y deudas hasta la suma menor.

De tal modo que si una persona le debe a otra, pesos cien, y ésta a su vez, le debe a la primera, pesos cien, ambas deudas y créditos se compensan y nadie le debe nada a nadie. Si en cambio, alguien debe a otro pesos cien y su acreedor a su vez, le debe pesos ochenta, la deuda subsistirá del primero con respecto al segundo por pesos veinte.

Al efectuar una compensación de deuda nace el derecho de una deducción aun cuando no haya flujo de efectivo, al tener que acumular el ingreso el contribuyente debe existir simetría fiscal por lo que el otro contribuyente tiene derecho a una deducción.

Es muy importante tener un control sobre las compensaciones que efectúe la empresa con los proveedores para tomar en cuenta la deducción para la determinación del IETU.

c) Deducción adicional (inversiones del 1 septiembre al 31 de diciembre de 2007 art 5to transitorio LIETU)

Los contribuyentes además de aplicar las deducciones señaladas en el capítulo II de LIETU tienen derecho a una deducción adicional marcada en el artículo quinto transitorio de dicha ley, decreto publicado el 1° de octubre de 2007 en el Diario Oficial de la Federación.

Podrán restar de sus ingresos obtenidos, la deducción adicional correspondiente a las inversiones nuevas que sean deducibles para el IETU, adquiridas en el periodo del 1 de septiembre al 31 de diciembre del 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por estas inversiones.

La deducción adicional podrá aplicarse tanto para la determinación del impuesto del ejercicio y de los pagos provisionales del mismo ejercicio, por las erogaciones que efectúen en inversiones nuevas, que en los términos de la Ley del IETU sean deducibles,

La deducción que se determine se va actualizar por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal en el que se deduzca.

En pagos provisionales se deduce la doceava parte que corresponda al ejercicio fiscal multiplicada por el número de meses al que corresponda el pago, actualizada desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes al que corresponda el pago provisional de que se trate.

El monto de la erogación por inversiones se deducirá en una tercera parte en cada ejercicio fiscal a partir del 2008, hasta agotarlo.

Para 2011 ya no se debe aplicar la deducción debido a que solo es por los tres ejercicios posteriores al 2007.

A continuación se presenta el cálculo de la deducción adicional:

Caso práctico:

BIEN	Fecha de adquisición	INVERSIÓN
Camión de carga	31 de diciembre del 2007	\$330,000.00
Maquinaria y equipo	31 de diciembre del 2007	\$330,000.00
Monto total de inversiones nuevas adquiridas y pagadas del 1 de septiembre al 31 de diciembre del 2007	\$660,000.00	

Actualización anual

CONCEPTO	CANTIDADES
Inversiones nuevas adquiridas y pagadas del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007	\$660,000.00
(/) Número de ejercicios	3
(=) Monto anual deducible	220,000.00
(x) Factor de actualización (a)	1.0512
(=) Deducción adicional del Ejercicio 2008	\$231,264.00

(a) Determinación del Factor de Actualización

CONCEPTO	CANTIDADES
INPC del último mes del ejercicio en que se aplica (diciembre 2008) (estimado)	132.000
(/) INPC del mes de diciembre 2007	125.564
(=) Factor de actualización	1.0512

Actualización para pagos provisionales

(=) Monto anual deducible	\$220,000.00
(/) Número de meses del ejercicio	12
(=) Monto mensual deducible	\$18,333.33
(x) Factor de actualización (b)	1.0203
(=) Deducción adicional mensual	\$18,705.49
(X) Número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes al que corresponda el pago (enero- junio)	6
(=) Deducción adicional aplicada en pagos provisionales	\$112,232.94

(b) Determinación del Factor de Actualización

CONCEPTO	CANTIDADES
INPC del último mes al que corresponda el pago (junio 2008)	128.118
(/) INPC del mes de diciembre 2007	125.564
(=) Factor de actualización	1.0203

Fuente http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/reforma2008/137_17880.html#7#7

Se debe tener especial cuidado al determinar la deducción adicional por las inversiones, puntos a considerar:

- ⇒ Identificar las inversiones adquiridas del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007
- ⇒ Identificar el monto efectivamente pagado de cada inversión

- ⇒ Aplicar solamente la doceava parte en pagos provisionales y multiplicar por el número de meses al que corresponda el pago
- ⇒ Determinar correctamente el factor de actualización
- ⇒ Actualizar correctamente la deducción en la aplicación de pagos provisionales y para la declaración anual

El control interno que se debe tener en las deducciones es restarlas de los ingresos al momento en que sea efectivamente pagado el precio o la contraprestación. Se debe tener en cuenta que no todos los gastos que realicen los contribuyentes se pueden deducir de los ingresos para determinar la base del impuesto.

Los requisitos que deben cumplir las deducciones es que sean gastos por adquisición de bienes, servicios independientes o a la obtención del uso o goce temporal de bienes por los que se debe pagar el IETU. Deben ser estrictamente indispensables para la realización de las actividades y que cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la LISR artículo 31.

No se van a deducir los salarios y demás prestaciones derivadas de la relación laboral, ni los intereses bancarios porque no se erogaron por un servicio, tampoco se van a deducir las contribuciones pagadas por la empresa como: cuotas obrero patronales, aportaciones de INFONAVIT, ISR e IVA propio y retenido.

Al igual que en los ingresos las deducciones que disminuyen son las correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago.

4.3 Control interno de créditos fiscales para IETU

La LIETU contempla dentro de su proceso de determinación un sistema de acreditamientos que permite a los contribuyentes disminuir el impuesto a cargo

determinado. Uno de los créditos permitidos por esta ley consiste en la posibilidad de llevar a futuro el exceso de deducciones sobre los ingresos que se presente en un ejercicio determinado, lo que debería crear un efecto similar en IETU a lo que sucede en la Ley del Impuesto.

4.3.1 Crédito por deducciones superiores a ingresos

El crédito fiscal por exceso de deducciones sobre ingresos gravados en el IETU que al menos hasta el 2009 se permite acreditar contra el ISR causado en el ejercicio, puede resultar un beneficio indirecto para los contribuyentes en este último impuesto que será importante considerar y cuya aplicación adecuada podrá permitir optimizar los flujos del ISR a pagar en el ejercicio, para lo cual será menester vigilar su adecuada aplicación con el fin de asegurar dicho beneficio y evitar efectos adversos,

De acuerdo con el artículo 11 de la LIETU, cuando el monto de las deducciones autorizadas por dicha ley sea mayor a los ingresos gravados por la misma, percibidos en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de efectuar la operación siguiente:

Deducciones autorizadas por la LIETU

(-) Ingresos gravados por la LIETU percibidos en el ejercicio

(=) Base del crédito fiscal (cuando el resultado sea positivo)

(x) Tasa de 17.5% (17% para el ejercicio de 2009)

(=) Crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio

Cabe señalar, que dicho crédito solamente se podrá determinar hasta el cierre del ejercicio y se manifestará en la declaración anual, se podrá acreditar contra el IETU del ejercicio o bien en pagos provisionales, en los 10 ejercicios siguientes hasta agotarlo.

El monto del crédito fiscal podrá acreditarse por el contribuyente contra el ISR causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. El monto del crédito fiscal que se hubiera acreditado contra el ISR en los términos de este párrafo, ya no podrá acreditarse contra el IETU y la aplicación del mismo no dará derecho a devolución alguna.

El crédito fiscal determinado en un ejercicio se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal y hasta el último mes del mismo ejercicio.

En el caso de que teniendo el crédito no se acredite en un ejercicio, perderá el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo acreditado.

Desaparece el crédito por deducciones superiores a los ingresos

En la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2010 en su artículo 22 tercer párrafo, comenta que el monto del crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de LIETU no podrá acreditarse contra el ISR causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. Por lo que dicho crédito solo se aplica en 2008 y 2009.

Nuevamente en la LIF para el ejercicio de 2011 en el artículo 21 fracción II punto 2, indica que para efectos del crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la LIETU no puede acreditarse por el contribuyente contra el ISR causado en el ejercicio en el que se generó el crédito.

4.3.2 Crédito por sueldos

El artículo 5o., fracción I, segundo párrafo, y fracción II, primer párrafo, de la LIETU, señala que no serán deducibles las erogaciones que efectúen los contribuyentes por

salarios y conceptos asimilados a éstos, ni las aportaciones de seguridad social a cargo del contribuyente.

No obstante ello, según los artículos 8o. y 10 de la LIETU, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal contra el IETU del ejercicio y de los pagos provisionales de dicho impuesto, derivado de las erogaciones efectivamente pagadas por salarios y conceptos asimilados a éstos y por las aportaciones de seguridad social.

El crédito por salarios gravados, que resulta de multiplicar por el factor de 0.175 (0.165 para 2008; 0.170 para 2009), el monto de los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el ISR a cargo de las personas a quienes efectúen pagos por sueldos y salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, más las aportaciones de seguridad social (IMSS e INFONAVIT).

Para la aplicación de este crédito, es necesario que el contribuyente haya cumplido con la obligación de haber enterado las retenciones de ISR que hubieran efectuado por los pagos de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, además de haber entregado a los trabajadores las cantidades que por concepto de subsidio al empleo les corresponda.

Por otro lado, y considerando que la LIETU es aplicable a partir de 2008, mediante disposición transitoria se estableció que este crédito no será aplicable a las erogaciones devengadas con anterioridad al 2008, aún y cuando el pago de las mismas se realice con posterioridad.

Ejemplo de la determinación del crédito por sueldos y aportaciones de seguridad social.

- (*) Sueldos y Salarios gravados**
- (+) Asimilables a salarios**
- (+) Aportaciones de Seguridad Social a cargo del Patrón (IMSS e INFONAVIT)**
- (=) Suma**
- (x) Tasa de IETU 17.5%**
- (=) Crédito Fiscal de Sueldos y Salarios**

En el caso de este crédito considero pertinente identificar las percepciones gravadas efectivamente pagadas por concepto de sueldos y salarios, para que el monto a disminuir del IETU causado sea el correcto.

4.3.3 Crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007

En principio, dado que la LIETU entró en vigor a partir del 1 de enero de 2008, y considerando que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran, esta ley no estableció a los causantes de este impuesto la posibilidad de deducir las inversiones adquiridas en ejercicios anteriores a su entrada en vigor; sin embargo, mediante el artículo sexto transitorio de la LIETU se otorga a los contribuyentes de este impuesto la posibilidad de aplicar un crédito fiscal por inversiones adquiridas desde el 1 de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007, con la condición de que dichas inversiones no hayan sido completamente deducidas para los efectos de la LISR al 1 de enero de 2008.

Al respecto, la LIETU otorga el mencionado crédito fiscal con la finalidad de evitar una carga excesiva para los contribuyentes, considerando que las inversiones adquiridas desde el 1 de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007, las cuales al 1 de enero de 2008 no se han terminado de deducir para efectos de la LISR, continúan siendo útiles para obtener ingresos gravados por la LIETU, lo anterior según lo señalado en el “Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito

Público, con Proyecto de Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa única” (Dictamen de la LIETU).

Dicho crédito no será aplicable a las inversiones nuevas efectivamente pagadas adquiridas en el tercer cuatrimestre de 2007, por las que se haya optado por deducirlas en una tercera parte en cada ejercicio a partir del ejercicio de 2008, conforme al artículo quinto transitorio de la LIETU.

El crédito fiscal señalado consiste en un acreditamiento que se lleva a cabo durante diez ejercicios fiscales en contra del IETU del ejercicio a partir del ejercicio fiscal de 2008, así como de los pagos provisionales, por un monto igual al 5% del resultado de multiplicar el saldo pendiente de deducir actualizado de las inversiones que tengan al 1 de enero de 2008 por el factor de 0.175 (0.165 en 2008 y 0.17 en 2009).

En este mismo sentido, puesto que uno de los motivos para que se estableciera el crédito fiscal en comento fue otorgar a los contribuyentes un beneficio por las inversiones adquiridas antes de la entrada en vigor de la LIETU, que fueran útiles para la generación de ingresos gravados por la misma, el antepenúltimo párrafo del artículo sexto transitorio, señala que cuando los bienes por los que se calcula el crédito fiscal se enajenen o dejen de ser útiles, los contribuyentes también se encuentran obligados a dejar de aplicar el citado crédito, asumiendo que los mismos ya no servirán para obtener ingresos gravados por la ley del IETU. Esto implica gravar al 100% el ingreso obtenido por la enajenación de las inversiones para efectos del IETU, aunque se pudiera tener un remanente de crédito fiscal.

Cuando antes del ejercicio de 2018, el contribuyente enajene las inversiones indicadas en el segundo párrafo de este tema o cuando éstas dejen de ser útiles para obtener los ingresos, a partir del ejercicio en que ello ocurra, el contribuyente no podrá aplicar el crédito fiscal pendiente de acreditar correspondiente al bien de que se trate.

4.3.4 Crédito de inventarios

El 5 de noviembre de 2007 se publicó en el DOF el decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de ISR e IETU, dentro de los cuales se encuentra el crédito fiscal por inventarios.

En el artículo primero de dicho decreto, se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tributen conforme al Título II de la LISR, obligados al pago del IETU, por el inventario de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que tengan al 31 de diciembre de 2007, cuyo costo de lo vendido sea deducible para los efectos de ISR, consistente en un crédito fiscal que podrán aplicar contra el IETU de los ejercicios fiscales a que se refiere este artículo y de los pagos provisionales de los mismos ejercicios, conforme a lo siguiente:

El cual consiste en un acreditamiento que se lleva a cabo durante diez ejercicios fiscales en contra del IETU del ejercicio, así como de los pagos provisionales, por un monto igual al 6% del resultado de multiplicar el inventario que tengan los contribuyentes al 31 de diciembre de 2007 por el factor de 0.175 (0.165 en 2008 y 0.17 en 2009).

El crédito fiscal que se determine en los términos de esta fracción se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el sexto mes del ejercicio fiscal en el que se aplique la parte del crédito que corresponda conforme al primer párrafo de esta fracción. Tratándose de los pagos provisionales, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal inmediato anterior a aquél en el que se aplique.

Ejemplo para calcular el crédito fiscal por inventarios para aplicarlos en los pagos provisionales de IETU

Actualización anual del crédito fiscal

CONCEPTO	CANTIDADES
Importe del inventario al 31 de diciembre del 2007 pendiente de deducir	\$500,000.00
(X) Factor	0.165
(=) Resultado	82,500.00
(x) Porcentaje de acreditamiento	6%
(=) Resultado	4,950.00
(X) Factor de actualización (1)	1.0203
(=) Crédito fiscal anual actualizado	\$ 5,050.48

(1) Determinación del factor de actualización

INPC del sexto mes del ejercicio en que se aplica (junio 2008)	128.118
(/) INPC del mes de diciembre 2007	125.564
(=) Factor de actualización	1.0203

Actualización del crédito fiscal que se determino para pagos provisionales

(=) Crédito fiscal anual	4,950.00
(/) No de meses del ejercicio	12
(=) Crédito fiscal mensual	412.50
(X) Número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes al que corresponda el pago (enero- junio)	6
(=) Crédito fiscal acreditable en el pago provisional del periodo (ene-jun)	\$2,475.00
(X) Factor de actualización (1)	1.0000
(=) Crédito fiscal del periodo actualizado	\$2,475.00

(1) Determinación del Factor de Actualización

INPC del último mes del ejercicio fiscal inmediato anterior al de aplicación (diciembre 2007)	125.564
(/) INPC del mes de diciembre 2007	125.564
(=) Factor de actualización	1.0000

Fuente http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/reforma2008/137_17880.html#7#7

Una vez analizada el control interno de los ingresos y deducciones procederemos a la mecánica de la determinación del IETU

4.4 Cálculo del IETU sin aplicación del control interno

Este impuesto es nuevo y no se determina en forma tradicional, es decir con la información contable como ISR, sino se deben de considerar controles internos para cada renglón de la formula.

En este primer cálculo la empresa parte de reportes del sistema de contabilidad, como listado de cheques emitidos; es incorrecto tomar como base la información contable debido a que no contiene completos los registros de cheques y depósitos, además de que se debe partir de estados de cuenta para tomar lo realmente pagado hay que recordar que para la determinación del IETU se consideran los pagos efectivamente realizados y los depósitos recibidos en base a flujo de efectivo.

Determinación de ingresos percibidos y deducciones realizadas para efectos de IETU información tomada de la balanza de contabilidad al mes de julio de 2009.

CALCULO DE IMPUESTOS EJERCICIO 2009

(Cifras en miles de pesos)

**JULIO
ANTES**

CALCULO DE IETU

INGRESOS ACUMULABLES	188,369
INGRESOS DEL PERIODO	17,942
SUMA	206,311
DEDUCCIONES ACUMULADAS	132,732
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	10,151
SUMA	142,883
BASE DE IETU	63,428
TASA	17%
PAGO PROV. CAUSADO	10,783
CRED. FISCAL X APLICAR	-
EXCEDENTE DE CRED. FISCAL	10,783
CRED. FISCAL DE SUELDOS Y SALARIOS	5,766
CRED. FISCAL DE SEGURIDAD SOCIAL	1,310
EXCEDENTE DE CRED. FISCAL S.S. Y S.S.	3,707
CRED. FISCAL X INVERSION	1,920
CRED. FISCAL X INVENTARIOS	451
IETU A PAGAR	1,336
ISR EFECTIVAMENTE PAGADO	
IETU EXCEDENTE DE ISR	1,336
PAGO PROV. ANTERIOR IETU	1,276
TOTAL A PAGAR IETU	60

4.5 Cálculo del IETU con aplicación del control interno

En este cálculo la empresa parte de los estados de cuenta y realiza un comparativo con reportes del sistema de contabilidad para verificar que se incluyan todas las operaciones pagadas.

CALCULO DE IMPUESTOS EJERCICIO 2009

(Cifras en miles de pesos)

	JULIO DESPUES
<u>CALCULO DE IETU</u>	
INGRESOS ACUMULABLES	188,757
INGRESOS DEL PERIODO	17,943
SUMA	206,700
DEDUCCIONES ACUMULADAS	136,477
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	10,468
SUMA	146,945
BASE DE IETU	59,755
TASA	17%
PAGO PROV. CAUSADO	10,158
CRED. FISCAL X APLICAR	-
EXCEDENTE DE CRED. FISCAL	10,158
CRED. FISCAL DE SUELDOS Y SALARIOS	5,766
CRED. FISCAL DE SEGURIDAD SOCIAL	1,310
EXCEDENTE DE CRED. FISCAL S.S. Y S.S.	3,082
CRED. FISCAL X INVERSION	1,920
CRED. FISCAL X INVENTARIOS	451
IETU A PAGAR	711
ISR EFECTIVAMENTE PAGADO	
IETU EXCEDENTE DE ISR	711
PAGO PROV. ANTERIOR IETU	705
TOTAL A PAGAR IETU	6

4.6 Resultados comparando los dos cálculos

CALCULO DE IMPUESTOS EJERCICIO 2009

(Cifras en miles de pesos)

	JULIO ANTES	JULIO DESPUES	DIFERENCIAS
CALCULO DE IETU			
INGRESOS ACUMULABLES	188,369	188,757	- 388
INGRESOS DEL PERIODO	17,942	17,943	- 1
SUMA	206,311	206,700	- 389
DEDUCCIONES ACUMULADAS	132,732	136,477	- 3,745
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	10,151	10,468	- 317
SUMA	142,883	146,945	- 4,062
BASE DE IETU	63,428	59,755	3,673
TASA	0	0	-
PAGO PROV. CAUSADO	10,783	10,158	624
CRED. FISCAL X APLICAR	-	-	-
EXCEDENTE DE CRED. FISCAL	10,783	10,158	625
CRED. FISCAL DE SUELDOS Y SALARIOS	5,766	5,766	-
CRED. FISCAL DE SEGURIDAD SOCIAL	1,310	1,310	-
EXCEDENTE DE CRED. FISCAL S.S. Y S.S.	3,707	3,081	626
CRED. FISCAL X INVERSION	1,920	1,920	-
CRED. FISCAL X INVENTARIOS	451	451	-
IETU A PAGAR	1,336	710	626
ISR EFECTIVAMENTE PAGADO			-
IETU EXCEDENTE DE ISR	1,336	710	626
PAGO PROV. ANTERIOR IETU	1,276	705	571
TOTAL A PAGAR IETU	60	5	55

Como se puede apreciar la diferencia entre ambos cálculos se encuentra principalmente en las deducciones, las cuales aumentan en el segundo cálculo por \$4,062.00 mil pesos dicha diferencia es resultado de:

1. Gastos que no se habían capturado en el sistema contable, se habían enviado a anticipos por que al momento de realizar el pago no tenían la factura o bien porque no sabían a donde enviar el gasto y lo que se hizo fue solo archivar el

comprobante junto con la póliza cheque y jamás verificaron que el gasto no estaba capturado en el sistema contable.

2. Cheques sin capturar en el sistema de contabilidad que estaban en conciliaciones bancarias, dichos cheques eran de 2008 y varios meses de 2009 se habían pagado pero no capturado en contabilidad por lo que el gasto no se había tomado para la determinación del IETU.

Como se puede observar con el cambio en las deducciones la base para el cálculo disminuye por \$3,673.00 mil pesos.

Finalmente la diferencia en el IETU a pagar es de \$55.00 mil pesos. La diferencia entre el entero del pago provisional es de \$571.00 mil pesos, el IETU no se pago por que era necesario realizar un nuevo cálculo, de haberse pagado el impuesto causado en el primer cálculo la empresa hubiera pagado de más \$571.00y para recuperarlo tendría que tramitar la devolución por pago de lo indebido.

Medidas de control interno a implementar para la determinación del Control Interno

El implementar nuevas medidas o bien nuevos procedimientos no es tarea fácil, debido a que siempre hay alguien con resistencia al cambio, sobre todo cuando llegas a una empresa y te enfrentas con situaciones complicadas como, el que nadie sepa lo que hacia la persona a la que llegas a cubrir o que siempre se han hecho las cosas de una manera y han funcionado bien.

La base fundamental para la determinación del IETU es el estado de cuenta y los cheques o transferencias emitidas, de ahí se toma la información para revisar si es un gasto que nos genera una deducción o un crédito fiscal.

Se debe aclarar que las personas que realizan las funciones de registrar los gastos y elaborar cheques no tenían conocimientos de contabilidad, por lo que se toma la

decisión de contratar gente con nociones de contabilidad, que conozcan las consecuencias de no tener los registros contables al día o de llevarlos a una cuenta contable incorrecta.

Es necesario explicar a las personas que realizan la función de registrar los gastos la importancia de ejecutar el trabajo de una manera adecuada y del cuidado que deben tener al capturar en el sistema de contabilidad

El Control Interno como se vio en el capítulo 3, lo llevan a cabo las personas que actúan en todos los niveles, no se trata solamente de manuales de organización y procedimientos, está pensado para facilitar la consecución de objetivos.

Control Interno es el sistema por el cual se da efecto a la administración de una entidad económica. Abarca las actividades de dirección, financiamiento, promoción, distribución y consumo de una empresa; sus relaciones públicas y privadas y la vigilancia general sobre su patrimonio y sobre aquellos de quien depende su conservación y crecimiento.

El control Interno ayuda en la obtención de la información financiera oportuna, confiable y suficiente como herramienta útil para la gestión y el control. Procura adecuadas medidas para la protección, uso y conservación de los recursos financieros, materiales, técnicos y cualquier otro recurso de propiedad de la entidad.

Se proponen las siguientes medidas de control interno:

1. Delimitación de responsabilidades y segregación de funciones.
2. Selección de empleados idóneos, hábiles, capaces de desempeñar las funciones asignadas.
3. Analizar si las personas que realizan el trabajo dentro y fuera de la compañía es el adecuado y lo están realizando de una manera eficaz.
4. Evitar uso de efectivo y realizar depósitos inmediatos e intactos de fondos.

5. Inspecciones e inventarios físicos frecuentes.
6. Registro adecuado de facturas de compras de bienes y prestación de servicios
7. Arqueos periódicos de caja para verificar que las transacciones realizadas sean las correctas.
8. Tener una numeración de los comprobantes de contabilidad en forma consecutiva y de fácil manejo para las personas encargadas de obtener información de estos.
9. Controlar el acceso de personas no autorizadas a la información de los diferentes departamentos de la empresa.
10. Verificar que se están cumpliendo con todas las normas tanto contables como fiscales.
11. Elaborar los cheques en el sistema y no de forma manual, me refiero a forma manual por que en ocasiones elaboran el cheque en máquina de escribir y no realizan la captura en el sistema por lo que ocasiona atrasos, se debe buscar la póliza cheque y capturar.
12. Realizar una revisión por parte del área de contabilidad de los registros de gastos, para verificar que se registren de manera correcta, que contenga el documento fuente como factura, nota de cargo o crédito correspondiente.
13. Revisar que cada uno de los cheques contenga las facturas a pagar originales (para evitar pagar dos veces el mismo documento), solicitud de pago firmada por un ejecutivo autorizado.
14. Tener mucho cuidado de no utilizar la cuenta de anticipos cuando no es necesario, se detecto que por las prisas de realizar el pago envían el registro a anticipos no importando que tengan la factura.
15. Tener el registro al día de las transferencias bancarias.
16. Realizar conciliaciones bancarias mes a mes y cuidar de aclarar las partidas en tránsito, esto es de suma importancia pues en ocasiones hay pagos que se desconoce a quien se les realizo y quedan durante meses pendientes en las conciliaciones.

Importancia del control interno para el IETU

Se considera que el IETU es para muchos el nuevo dolor de cabeza, es importante saber que es un impuesto muy diferente al ISR por lo tanto será indispensable conciliar tanto los ingresos acumulables entre éstos dos impuestos, así como los gastos deducibles.

El control interno puede ayudar a una entidad a conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad, y prevenir la pérdida de recursos. Puede ayudar a asegurar información financiera confiable, y a asegurar que la empresa cumpla con las leyes y regulaciones. En suma puede ayudar a una entidad a cumplir sus metas, evitando peligros no reconocidos y sorpresas a lo largo del camino.

El IETU, sin duda ha sido tema de diversos cuestionamientos e inquietudes, por parte de los contribuyentes, empresarios y autoridades fiscales, que van desde la constitucionalidad de dicho gravamen hasta el hecho de que cierto tipo de gastos serán no deducibles, tales como los intereses pagados, las regalías pagadas a partes relacionadas y los sueldos y salarios con sus prestaciones de previsión social pagadas en numerario o en especie.

Además de la complejidad que implicará el control y administración de dicho gravamen para las empresas, este impuesto trae consigo efectos que sin duda serán definitivos para los contribuyente, como muestra de lo anterior, pondría como ejemplo los siguientes aspectos, el pago que se realice por concepto de IETU de manera anual –por ser mayor que el impuesto sobre la renta (ISR)-, será definitivo, es decir, no se tendrá derecho a su recuperación aun y cuando el ISR en algún ejercicio posterior sea mayor al IETU.

Por todo esto, es importante que las empresas planifiquen adecuadamente sus finanzas y me refiero en específico a los diversos pagos que deben de realizar a proveedores de mercancías, de servicios, por el uso o goce de bienes, así como por diversos gastos en los que deben incurrir.

La generación de efectivo es lo que da valor a la empresa, que la empresa vale en cuanto genere Flujos de Efectivo y que el objetivo económico-financiero de la empresa es generar efectivo.

Precisamente con la entrada en vigor de la Ley del IETU, las áreas financieras de las empresas deberán preocuparse e involucrarse en la materia fiscal, ya que todos los pagos que se realicen con motivo del cumplimiento de sus obligaciones con proveedores y acreedores en sus diversas categorías, éstos deberán ser correlativos a los ingresos efectivamente cobrados.

Si bien es cierto, la determinación del IETU es sencilla, sin embargo para su cálculo se requiere que los ingresos por enajenación, por la prestación de servicios independientes y por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, sean efectivamente cobrados y en consecuencia las deducciones autorizadas hayan sido erogadas o pagadas, lo que representara lo que llamo un Flujo de Efectivo Fiscal Neto, al cual deben enfocarse el área financiera y de impuestos de las empresas de manera conjunta, con el fin de planear adecuadamente sus ingresos y egresos, y de esta manera lograr el objetivo primario: maximizar los recursos financieros, orientando los resultados a la empresa y a los socios o accionistas.

CONCLUSIONES

Los principios fundamentales que se persiguen para el diseño del IETU, no se cumplen debido a que no hay simplificación en su determinación, el cálculo es laborioso porque es en base a flujo de efectivo por lo que hay que identificar los ingresos cobrados para efectos de IETU de igual forma los gastos, a través de los estados de cuenta. El IETU no cumplió con los objetivos de recaudación, elevo el costo para las empresas, les resto competitividad y complico el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Otra carga adicional que generó el IETU fue la administrativa pues implicó un mayor control contable y fiscal, a fin de no revolver o confundir las operaciones para efectos de ISR y la del propio impuesto (ambos gravan ingresos y ambos permiten deducciones, pero los momentos de acumulación y deducción son distintos, y no necesariamente coinciden los importes o se permiten las mismas deducciones).

De acuerdo a la investigación realizada se detecto que la empresa hubiera presentado problemas de liquidez al tener que pagar un IETU mayor al que realmente le correspondía, finalmente se detecto a tiempo y no se contribuyo de más por dicho impuesto.

Los beneficios que se tienen al aplicar el Control Interno en la empresa familiar es que se tiene la información veraz y oportuna para la determinación del IETU, para el cálculo del gravamen no se parte de reportes contables sino de cédulas de trabajo externos al sistema contable, por lo que es importante llevar un eficiente control interno. Con esto se logra presentar a tiempo y correctamente dicho impuesto, esto representa que la organización cumpla en tiempo con sus obligaciones fiscales.

BIBLIOGRAFIA

LIBROS:

GÓMEZ, Morfin, El Control Interno en los Negocios, México, Lito Offset, 1960, 180 páginas.

GRABISKY, Salo, La Empresa Familiar, Colombia, Guía para Crecer y Sobrevivir, Del Verbo Aprender, 2001, 244 páginas.

HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, J.F. y Galindo Cosme M. I., El IETU, México, Editorial ISEF, 2007, 129 páginas.

LOZANO CARRILLO, Oscar, Empresa Familiar, México, Grupo Editorial Hess, 2010, 155 páginas.

MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, Introducción al Derecho Tributario Mexicano, México, Editorial Porrúa, 2008, 369 páginas.

MORENO PERDOMO, Abraham, Fundamentos de Control Interno, México, Ediciones Contables y Administrativas, 2004, 303 páginas

SÁNCHEZ, Mayolo, Derecho Tributario, México, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, 2003, 892 páginas.

SANTILLANA GONZALEZ, Juan R., Establecimiento de Sistemas de Control Interno, México, ECAFSA Thomson Learning 2001, 297 páginas.

SITIOS WEB:

<http://www.sat.gob.com.mx>

<http://www.idconline.com.mx>

<http://www.prontuariofiscal.com>

<http://www.gestiopolis.com/recursos5/docs/fin/efebanco.htm>, Vanegas, Carlos Mora

<http://www.senado.gob.mx> (2007), Iniciativa de Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única. 19 de junio de 2007

<http://www.imcp.org.mx/spip.php?article214>, Revista CP Febrero 2009 Control Interno en el Entorno Actual, controles internos en la administración de riesgos C.P.C. Irving Alfredo González Esqueda

<http://www.ifo.com.mx/revistafiscal/edicion1/ietu.html> Revista Fiscal Electrónica No. 1 “Qué es el IETU?, Mecánica del cálculo del IETU, México, 2008

LEYES MEXICANAS:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 2010

Código Fiscal de la Federación 2010

Ley del Impuesto Empresarial a tasa Única 2010

Ley del Impuesto Al Valor Agregado 2010

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2010