

## REPOSITORIO ACADÉMICO DIGITAL INSTITUCIONAL

# Aspectos contables y fiscales de una actividad ganadera

**Autor: José Fernando Reyes Ochoa**

**Tesis presentada para obtener el título de:  
Lic. En Contaduría Pública**

**Nombre del asesor:  
Miguel Ángel Gutiérrez Calderón**

Este documento está disponible para su consulta en el Repositorio Académico Digital Institucional de la Universidad Vasco de Quiroga, cuyo objetivo es integrar, organizar, almacenar, preservar y difundir en formato digital la producción intelectual resultante de la actividad académica, científica e investigadora de los diferentes campus de la universidad, para beneficio de la comunidad universitaria.

Esta iniciativa está a cargo del Centro de Información y Documentación "Dr. Silvio Zavala" que lleva adelante las tareas de gestión y coordinación para la concreción de los objetivos planteados.

Esta Tesis se publica bajo licencia Creative Commons de tipo "Reconocimiento-NoComercial-SinObraDerivada", se permite su consulta siempre y cuando se mantenga el reconocimiento de sus autores, no se haga uso comercial de las obras derivadas.





**UVAQ**

**UNIVERSIDAD  
VASCO DE QUIROGA M.R.**

**FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA  
Y ADMINISTRACIÓN**

**" ASPECTOS CONTABLES Y FISCALES DE UNA  
ACTIVIDAD GANADERA "**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**PRESENTA:  
JOSÉ FERNANDO REYES OCHOA**

**ASESOR:  
C. P. MIGUEL ÁNGEL GUTIÉRREZ CALDERÓN**

**CLAVE: 16PSU0009E**

**NÚMERO DE ACUERDO: LIC100845**

**FECHA 18/AGOSTO/2010**



2013  
O ZAVALA

T1857

**MORELIA, MICHOACÁN.**

**OCTUBRE DEL 2013**



**UVAQ**

**UNIVERSIDAD  
VASCO DE QUIROGA M.R.**

**FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA  
Y ADMINISTRACIÓN**

**" ASPECTOS CONTABLES Y FISCALES DE UNA  
ACTIVIDAD GANADERA "**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURÍA PÚBLICA**

**PRESENTA:**

**JOSÉ FERNANDO REYES OCHOA**

**ASESOR:**

**C. P. MIGUEL ÁNGEL GUTIÉRREZ CALDERÓN**

**CLAVE: 16PSU0009E**

**NÚMERO DE ACUERDO: LIC100845**

**FECHA 18/AGOSTO/2010**

**MORELIA, MICHOACÁN.**

**OCTUBRE DEL 2013**

## **DEDICATORIAS.**

**A DIOS**, por darme la vida, la salud, la hermosa familia que tengo y un sinfín de bendiciones que me han permitido llegar a este momento tan especial, como lo es, el obtener mi título profesional.

**A MIS PADRES FERNANDO REYES BARRIGA Y GABRIELA OCHOA MOLINA**, les agradezco infinitamente la vida, su amor, su paciencia, sus cuidados, sus regaños, sus valores, su cariño, sus esfuerzos, su comprensión, su apoyo y el que me hayan regalado cada minuto de su vida para formarme. Saben que lo que soy hasta este momento se los debo a ustedes, tengan la plena seguridad de que han sido los mejores padres que puedo tener. Este logro también es de ustedes. Los quiero.

**A MI HERMANO GABRIEL**, gracias por tu apoyo, tu solidaridad, tu confianza, tus regaños, tu discreción, por crecer juntos y ser una persona importante en mi vida. Sé que siempre contaremos el uno para el otro.

**A MIS ABUELITOS GABRIEL OCHOA ALCÁZAR Y AUREA MOLINA DE OCHOA (QEPD)**, les agradezco todo su amor, su apoyo, sus bendiciones y por disfrutar junto conmigo cada uno de mis logros; por ser personas que han marcado mi vida, en especial a ti "Papá Tito" por enseñarme los grandes valores para ser un hombre de bien, por inculcarme que con el esfuerzo y trabajo puedes lograr todo en la vida y llegar a ser el número uno en lo que me proponga, y sobre todo por mostrarme a ser un gran guerrero ante cualquier adversidad que se presente. Este triunfo es para ti.

**A MIS ABUELITOS JOSE REYES MEJÍA Y LUZ MARÍA BARRIGA DE REYES**, gracias por estar siempre al pendiente de mí, por enviarme cada mañana la bendición, por compartir cada uno de mis logros, por su amor y apoyo, en especial a ti "Abuelito Pepe" por procurarme, aconsejarme e incitarme a ser mejor cada día.

**A MIS TIOS, TIAS, PRIMOS Y PRIMAS**, gracias por ser parte de mi vida.

**A LA UNIVERSIDAD VASCO DE QUIROGA**, por abrirme las puertas DEL TEMPLO DE LA CONTABILIDAD durante cinco años.

**AL C.P. MIGUEL ANGEL GUTIERREZ**, por sus múltiples conocimientos y consejos, tanto en las aulas cómo para la elaboración de la presente investigación, pero, sobre todo por su amistad y confianza.

## **INDICE.**

	<b>PÁGINAS.</b>
Justificación.....	6
Introducción.....	7
Planteamiento del problema, hipótesis y metodología.....	9

### **CAPÍTULO I.**

#### **ASPECTOS GENERALES DE LA CONTABILIDAD.**

1.1.- Etimología y concepto.....	10
1.2.- Evolución histórica.....	11
1.3.- Objetivos.....	13
1.4.- Tipos de contabilidad.....	14
1.5.- Legislación contable.....	16
1.6.- Normas de información financiera.....	17
1.7.- Estados financieros.....	19
1.8.- Balance general.....	23
1.9.- Estado de resultados.....	29
1.10.- Abanico de estados financieros.....	31
1.11.- Ejemplos de estados financieros.....	35

### **CAPÍTULO II.**

#### **DE LAS ACTIVIDADES AGRICOLAS Y GANADERAS.**

2.1.- La agricultura.....	40
2.1.1.- Etimología y concepto.....	40
2.1.2.- Evolución histórica.....	40

2.1.3.- El México contemporáneo.....	42
2.1.4.- Funciones.....	43
2.1.5.- Factores de la producción agrícola.....	44
2.1.6.- La contabilidad agrícola.....	45
2.2.- La actividad pecuaria o ganadera.....	46
2.2.1.- Etimología y concepto.....	46
2.2.2.- Antecedentes históricos.....	46
2.2.3.- Formas de explotación o aprovechamiento ganadero.....	47
2.2.4.- Especies ganaderas.....	49
2.3.- Catálogo de cuentas.....	51
2.3.1.- Instructivo.....	58
2.3.2.- Formas impresas aplicables.....	61

### CAPÍTULO III.

#### **ASPECTOS FISCALES APLICABLES EN LA ACTIVIDAD GANADERA.**

3.1.- ISR.....	62
3.1.1.- Sujetos.....	62
3.1.2.- Objeto.....	64
3.1.3.- Base.....	65
3.1.4.- Tarifa.....	66
3.1.5.- Su vinculación con la actividad ganadera y agrícola.....	66
3.2.- IVA.....	66
3.2.1.- Sujetos.....	67
3.2.2.- Objeto.....	67
3.2.3.- Base.....	67

3.2.4.- Tasa.....	67
3.2.5.- Su vinculación con la actividad ganadera y agrícola.....	68
3.3.- IETU.....	68
3.3.1.- Sujetos.....	68
3.3.2.- Objeto.....	69
3.3.3.- Base.....	69
3.3.4.- Tasa.....	69
3.4.5.- Su vinculación con la actividad ganadera y agrícola.....	70

**CAPITULO IV.**

**CASO PRÁCTICO.**

4.1.- Enunciado del problema.....	71
4.2.- Contabilización en esquemas de mayor.....	73
4.3.-Tablas de depreciaciones y de venta de activos fijos.....	76
4.4.-Estados financieros.....	77
4.5.- Razones financieras.....	79

**CONCLUSIONES.**

Conclusiones.....	81
Recomendaciones.....	82
Fuentes de información.....	84



## **JUSTIFICACIÓN.**

Como toda empresa, una explotación ganadera tiene el propósito de obtener ganancias. Sin embargo, no siempre se logran los objetivos proyectados, ante la falta de planeación de los recursos, particularmente en el caso de los pequeños y medianos productores.

En efecto, la mayoría de las actividades agropecuarias se realizan en forma tradicional, ajenas a cualquier adelanto de carácter tecnológico y financiero, por lo que, sus resultados en numerosas ocasiones son negativos, alejándose así de cualquier expectativa de competitividad.

En tales circunstancias, urge acercar los conocimientos que nos ofrece la ciencia y la práctica financiera, a las actividades tanto del agro como pecuarias, con el propósito de optimizar los recursos, ya sean de carácter financieros, humanos, técnicos y materiales, a partir de una adecuado planeación, que les permita ser competitivos en los parámetros de la globalización.

Por lo anteriormente expuesto, resulta de vital importancia establecer coordinadas en donde confluyan los conocimientos que nos proporcionen las ciencias sociales, y, particularmente las contables con la realidad social de nuestras comunidades, a fin de que se logre incrementar las satisfacciones, los recursos y las utilidades.

## **INTRODUCCIÓN.**

Actualmente resulta inadmisibile la existencia de explotación comercial alguna sin el apoyo de la contabilidad, en cuanto proporciona la información confiable, que permite, en un momento determinado, la toma de decisiones adecuadas respecto al qué, cómo y cuándo producir.

Bajo este contexto, el presente trabajo de investigación tiene por objeto destacar las bondades de la actividad contable en un campo donde, hasta el día de hoy, ha tenido muy poca aplicación. Tal es el caso de la Contabilidad Ganadera.

En efecto, salvo contadas excepciones, la generalidad de los productores pecuarios son renuentes a la práctica de registros contables, ya sea por la falta de conocimientos sobre el particular, o bien, porque los existentes son sumamente complejos. Amén de lo anterior, los empresarios en el ámbito ganadero han sido omisos en adoptar los adelantos científicos y tecnológicos puestos hoy a su servicio, alejándolos, consecuentemente, de la competitividad.

Por tal motivo, me permito someter a la consideración de este honorable sínodo un ejercicio práctico contable, vinculado a una explotación ganadera, dedicada a la crianza y comercialización de ganado vacuno, en donde se evidencia la necesidad de emplear diversas herramienta contables, tales como: balance general, estado de resultados, estado de variaciones en el capital contable, estado de cambios en la situación financiera y estado de origen y aplicación, entre otros, que permitan tomar las medidas pertinentes para alcanzar los más altos niveles de calidad y productividad, en este sector fundamental para el desarrollo del país.

Atento a lo anterior, y con apoyo en el método deductivo, es decir, aquel que va de lo general a lo particular, el trabajo se encuentre estructurado en cuatro capítulos.

En el primero de ellos, denominado "ASPECTOS GENERALES DE LA CONTABILIDAD", como su nombre lo indica, nos avocamos a destacar los principios rectores de nuestra materia. Iniciamos así, con la etimología y concepto, seguido de su evolución histórica, objetivos y tipos de contabilidad, al igual que una breve referencia sobre la legislación contable y las normas de información financiera, para concluir, con los estados financieros.

El segundo apartado, que intitulamos "DE LAS ACTIVIDADES AGRÍCOLAS Y GANADERAS", se encuentra dividido en dos secciones; la primera, dedicada al estudio del sector primario compuesto por la agricultura, con especial referencia a los factores naturales, humanos, de capital y de administración, al igual que su vínculo con la llamada contabilidad agraria. En cambio, la producción ganadera se examina en el segundo segmento, destacando los contrastes entre la explotación intensiva de la tradicional, con un particular análisis del ganado equino y su correspondiente catálogo de cuentas.

En la tercera unidad, que designamos con el nombre de "ASPECTOS FISCALES APLICABLES A LA ACTIVIDAD GANADERA", se hace alusión a tres impuestos íntimamente ligados con nuestra investigación: el Impuesto Sobre la Renta, el denominado como Impuesto al Valor Agregado; y el Impuesto Empresarial a Tasa Única, en lo referente a los sujetos destinatarios, objeto y la base, tasa o tarifa aplicable en la especie.

Finalmente, el cuarto y último capítulo está dedicado al "CASO PRÁCTICO", esto es, un ejercicio hipotético, de carácter contable, cuya aplicación tienen lugar en un rancho ganadero, donde la toma de decisiones resulta fundamental para determinar el rumbo de la empresa, y, con ello, mantenerla en un excelente nivel de competitividad. Además, se anexa las diversas fuentes de información consultadas.

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.**

Dada la poca preparación de los pequeños y medianos productores ganaderos, resulta prácticamente imposible el empleo de las más elementales técnicas contables. A lo anterior se acumula el hecho de que, adolecen de los recursos materiales y tecnológicos propios de este tercer milenio.

Lo anterior, implica, que los criadores y comercializadores del ramo carezcan de la información necesaria que les permita establecer, en un momento dado, las acciones pertinentes para lograr los mejores dividendos.

Bajo este contexto, en la presente investigación se enfatizará sobre la urgente necesidad de que todo empresario haga uso de las diversas herramientas que nos proporciona la contabilidad, a fin de lograr encaminar a este importante sector del desarrollo económico por el camino de la competitividad, en un mercado cada vez más demandante como consecuencia de la globalización.

## **HIPÓTESIS.**

¿Puede originar beneficio la aplicación de los principios contables y fiscales en una explotación ganadera, mediante la correcta toma de decisiones?

## **METODOLOGÍA.**

Para la elaboración de el presente trabajo académico contable, nos apoyamos en el método deductivo, esto es, aquel que va de lo general a lo particular, razón por lo cual, partimos de los principios rectores de la materia, al igual que de los elementos básicos del sector agrícola y ganadero, pasando por una breve enumeración de la legislación fiscal y contable aplicable, concluyendo con un caso práctico vinculado a una explotación ganadera.

De igual forma, nos apoyaremos en diversas técnicas de investigación, eminentemente de carácter bibliográfico y hemerográfico, al igual que una serie de entrevistas y cuestionarios aplicados a personas vinculadas con el medio.

## CAPÍTULO I

### ASPECTOS GENERALES DE LA CONTABILIDAD.

Con el propósito de ubicar el área de estudio de nuestra investigación, en este primer apartado nos avocaremos a destacar los aspectos más significativos de la Contabilidad. Así, iniciaremos con su etimología y concepto, seguido de su evolución histórica, finalidad y objetivos; para continuar con su clasificación, principios y estructura básica; y concluir, con su relación con otras ciencias y los denominados estados financieros.

#### 1.1.- ETIMOLOGÍA Y CONCEPTO.

De conformidad con el Diccionario de la Lengua Española, la palabra *contabilidad* tiene su origen en el término latino *de contable*, que se traduce como *la aptitud de las cosas para poder reducir las a cuenta o cálculo*.<sup>1</sup>

Ahora bien, en el ámbito doctrinal, no existe un criterio unánime al respecto, ya que bien puede ser entendida tanto como una técnica, ciencia o arte, entre otros. En el primer caso, es decir, como técnica, de acuerdo a lo señalado por Niño Álvarez: “es aquella que nos ayuda a registrar, en términos monetarios, todas las operaciones contables que celebra la empresa, proporcionando, además, los medios para implantar un control que permita obtener información veraz y oportuna a través de los estados financieros, así como una correcta interpretación de los mismos”<sup>2</sup>.

Por otra parte, considerada como ciencia, según lo refiere Marcos Sastrias, es aquella que “establece las normas y procedimientos para registrar, cuantificar, analizar e interpretar los hechos económicos que afecten el patrimonio de los comerciantes individuales o empresas organizadas bajo la forma de sociedades mercantiles”.<sup>3</sup>

De igual forma, la Contabilidad es concebida como “el arte de registrar, clasificar y resumir en una forma significativa y en términos monetarios, las transacciones y eventos

---

<sup>1</sup> REAL ACADEMÍA DE LA LENGUA ESPAÑOLA, Diccionario de la. Editorial Espasa Calpe. Vigésima segunda edición, España, 2001. Pág. 759.

<sup>2</sup> NIÑO ÁLVAREZ, Raúl. Contabilidad Intermedia I. ESCA- IPN, Editorial Trillas, Cuarta edición, México, 1984. Pág. 12.

<sup>3</sup> SASTRIAS FREDENBERG, Marcos. Contabilidad Primer Curso, Editorial Esfinge, Vigésima segunda edición, México, 1981, Pág. 9.

que sean, cuando menos parcialmente, de carácter financiero, así como la interpretación de sus resultados”.<sup>4</sup>

Bajo este orden de ideas, consideramos que el primer criterio es el adecuado, por cuanto alude a un conjunto de procedimientos que tienen como objetivo obtener un resultado determinado, es decir, a una técnica, tal y como lo ratifica el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, a través del Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C., cuando señala: “La contabilidad es una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos”.<sup>5</sup>

De acuerdo a lo anterior, la información financiera que emana de la contabilidad “es información cuantitativa, expresada en unidades monetarias y descriptivas, que muestra la posición y desempeño financiero de una entidad, y cuyo objetivo esencial es el de ser útil al usuario general en la forma de sus decisiones económicas”.<sup>6</sup> En consecuencia, su manifestación fundamental son los estados financieros, y se enfoca básicamente a proveer información que permita evaluar el desenvolvimiento de la entidad, así como en proporcionar elementos de juicio para estimar el comportamiento futuro de los flujos de efectivo, entre otros aspectos.

## **1.2.- EVOLUCIÓN HISTÓRICA.**

Desde sus orígenes, el hombre ha tenido la necesidad de conocer con qué recursos cuenta y cómo ejercer un control sobre los mismos. Así, de manera inicial, trata de memorizar y dejar constancia de datos referentes a los bienes que recolecta, los animales que caza, o bien, los satisfactores que consume, etc., por lo que es factible afirmar que prácticamente siempre ha estado presente la actividad contable.

En efecto, ya en los pueblos de la antigua Mesopotamia,<sup>7</sup> durante el siglo V a C., existen constancias en tabillas elaboradas a base de arcilla con inscripciones de ciertos

---

<sup>4</sup> AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS, ACCOUNTING RESEARCH AND TERMINOLOGY BULLETIN. Citado por ROMERO LÓPEZ, Álvaro Javier. Principios de Contabilidad, Editorial Mc. Graw Hill, Segunda Edición, México, 2005. Pág. 49.

<sup>5</sup> INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C. Normas de Información Financiera (NIF), Primera edición, México, 2006. Pág. 10.

<sup>6</sup> GUERRERO, Claudio. Et Al. Contabilidad I, Editorial Patria, Primera edición. México 2008. Pág. 23.

<sup>7</sup> GERTZ MANERO, Federico. Origen y evolución de la contabilidad. Editorial Trillas, Segunda edición. México, 1982.

números y cuentas. Elementos que, con el paso del tiempo fueron capitalizados por la contabilidad.

A su vez, en la cultura griega clásica, son los santuarios dedicados a Delfos los primeros lugares en donde fue preciso desarrollar una técnica contable, dado el cúmulo de tesoros que ahí se resguardaban.

Por su parte, en la antigua Roma, el *Pater Familias* asentaba diariamente sus ingresos y egresos en una especie de borrador llamado *Adversaria*, el que a su vez era recopilado mensualmente en el *Tubulae*, donde es posible distinguir dos columnas: una de ingresos (*acceptum*) y otra de egresos (*expensum*).<sup>8</sup>

En cuanto a la Edad Media se refiere, "se creó el sistema numérico arábigo, iniciaron las Cruzadas y se desarrollaron nuevas rutas mercantiles, situaciones que propiciaron la necesidad de contar con algún tipo de registro"<sup>9</sup>

Con el transcurso del tiempo, durante el Renacimiento, surgió la imprenta, y con ello, el registro de operaciones mercantiles "bajo la partida doble, lo cual ayudó a perfeccionar la técnica contable"<sup>10</sup>. Sin embargo, fue hasta la época de la Revolución Industrial cuando se le dio validez oficial a la profesión contable.

Bajo este orden cronológico, es común denominador entre los estudiosos del fenómeno contable, el destacar tres sucesos que marcaron su evolución. El primero, registrado en el año de 1494, cuando el fraile franciscano Lucas Pacioli, sentó las bases de nuestra materia en un documento titulado *Summa de arithmetica, geometría, proportioni et proportionalita*, donde se refiere por vez primera al concepto de "partida doble, que basa su lógica en la premisa de que a todo cargo corresponde un abono"<sup>11</sup>.

Un segundo acontecimiento, tiene vinculación con los efectos de la llamada Gran Depresión, en la tercera década del siglo pasado en la Unión Americana, cuando un sinnúmero de empresas quebraron, y por ende, se vieron obligadas a reformar sus instituciones económicas, razón por la cual la contabilidad retomó una gran importancia, al garantizar transparencia en la administración de los negocios y las operaciones de carácter financiera.

Por último, destacan durante los inicios del presente milenio, los cuantiosos fraudes financieros y escándalos de grandes compañías estadounidenses que distorsionaron

---

<sup>8</sup> IDEM

<sup>9</sup> GUAJARDO CANTÚ, Gerardo. Contabilidad Financiera. Mc. Graw Hill. Cuarta edición. México, 2003. Pág. 2.

<sup>10</sup> IDEM.

<sup>11</sup> IBIDEM. Pág. 3

parte de su información contable, lo que obliga a que se cumplan con estándares de calidad, previas medidas que aseguren la transparencia y confiabilidad de la misma.

En el caso particular de nuestro país<sup>12</sup>, de acuerdo a lo consignado por el Código Mendocino, los aztecas llevaban un adecuado control de cuentas, particularmente en materia tributaria, de los pueblos sujetos a su dominio.

De igual forma, existen referencias de que Don Antonio de Mendoza, último Virrey de la Nueva España, estableció la contabilidad de la Casa de Moneda, documento que es considerado como “el libro más antiguo de nuestro continente”<sup>13</sup> en la materia.

No menos importante, desde el punto de vista histórico, son los nombramientos de personajes ilustres de la época colonial que desempeñaron actividades contables. Tal es el caso de la Décima Musa, Juana Inés de Asbaje y Ramírez de Santilla, en el Convento de San Jerónimo, o bien, de Don Carlos de Sigüera y Góngora, contador de la Real y Pontificia Universidad de México.

Ahora bien, por lo que ve al campo de la enseñanza, se tiene referencia que en la capital del país, hacia el año de 1845, abrió sus puertas el primer Instituto Comercial, que en su tercera época, durante la presidencia del licenciado Benito Juárez García, se transforma en la Escuela Superior de Comercio y Administración, antecedente de la hoy Facultad de Contaduría y Administración de la U.N.A.M. (1973).

Finalmente, y por lo que respecta a nuestra entidad federativa, a finales de la década de los setentas, ve por primera vez la luz en la capital michoacana, la Universidad Vasco de Quiroga, quien oferta, entre otros estudios, los relativos a la actividad contable en su Facultad de Contaduría y Administración.

### **1.3.- OBJETIVOS.**

Atento a lo consignado en la parte inicial del presente apartado (supra 1.1), si bien existe divergencia en cuanto al concepto de nuestra materia, no es así respecto de su finalidad, pues la generalidad de los tratadistas coincide en señalar que tiende a generar y comunicar información útil para la oportuna toma de decisiones.

Lo anterior, queda de manifiesto en la multicitada obra de Javier Romero, cuando señala: “La finalidad de la contabilidad financiera es producir y comunicar información financiera comprensible, útil y confiable que sirva de base para la toma de decisiones”<sup>14</sup>.

---

<sup>12</sup> MANCERA, Rafael. Breve Historia de la Profesión de Contador Público en México. IMCP. México, 2008. Pág. 23.

<sup>13</sup> ROMERO LÓPEZ, Álvaro Javier. Óp. Cit. Pág. 37



En el mismo sentido, Guajardo Cantú advierte que: “El objetivo de la contabilidad es generar y comunicar información útil para la oportuna toma de decisiones de los acreedores y accionistas de un negocio, así como de otros públicos interesados en la situación financiera de una organización. Es conveniente aclarar - agrega- que uno de los datos más importantes que genera la contabilidad y de la cual es conveniente informar, es la cifra de utilidad o pérdida de un negocio”.<sup>15</sup>

Ahora bien, de manera específica, podemos consignar cuatro objetivos, a saber:

1. Proporcionar información a los actuales y posibles inversionistas, proveedores, acreedores, y demás usuarios que han de tomar decisiones de inversión y crédito.
2. Preparar información al personal que desarrolla actividades internas en la empresa, como pueden ser: los socios, consejeros o gerentes, entre otros, ya que la requerirán con oportunidad para utilizarla con eficacia en los fondos para su futura aplicación en nuevas inversiones (activos) o en bienes de consumo (gastos).
3. Rendir información relacionada con los recursos económicos de la empresa, los derechos sobre éstos y los efectos de las transacciones y acontecimientos que los modifiquen; y,
4. Suministrar información para poder cumplir de manera adecuada con todas las contribuciones.

#### **1.4.- TIPOS DE CONTABILIDAD.**

Si partimos del supuesto que la contabilidad provee información útil, acerca de una entidad, para la toma de decisiones de un sinnúmero de usuarios con necesidades e intereses diversos, bien podemos advertir que los contenidos en uno y otro caso pueden ser heterogéneos, lo que origina una subdivisión o clasificación de la misma

Al efecto, la doctrina<sup>16</sup> enumera de forma enunciativa y no limitativa a las siguientes:

1. Contabilidad Financiera,
2. Contabilidad Administrativa,
3. Contabilidad de Costos,
4. Contabilidad Fiscal; y,
5. Contabilidad Gubernamental.

---

<sup>14</sup> IBIDEM. Pág. 30.

<sup>15</sup> GUAJARDO CANTÚ, Gerardo. ÓP. Cit. Pág. 14.

<sup>16</sup> ROMERO LÓPEZ, Álvaro Javier. ÓP. Cit. Pág. 49.

En cuanto a la primera se refiere, esto es, la Contabilidad Financiera, corresponde a las definiciones presentadas, donde se “expresa en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que realiza una entidad así como ciertos acontecimientos económicos que la afectan, con el fin de proporcionar información útil y segura a usuarios externos para la toma de decisiones”<sup>17</sup>. Se integra por una serie de elementos, tales como: las normas de registro, criterios de contabilización y formas de presentación, de utilidad para acreedores, accionistas, analistas e intermediarios financieros, el público inversionista y organismos reguladores, todos usuarios externos de la información contable.

A su vez, la llamada Contabilidad Administrativa, como su nombre lo indica, está orientada a los aspectos administrativos de planeación, control y toma de decisiones de la empresa, de tal suerte que, su uso, es de carácter estrictamente interno. Resulta de gran importancia para los propietarios y administradores, a fin de juzgar y evaluar el desarrollo de la entidad, a la luz de las políticas, metas u objetivos preestablecidos.

Por su parte, la Contabilidad de Costos, es considerada como una rama importante de la Financiera, que implantada e impulsada por las empresas industriales, permite conocer el costo de producción y venta de sus mercancías, particularmente en forma unitaria, mediante un adecuado control de sus elementos, como son: la materia prima, la mano de obra y los gastos de fabricación. De igual forma, es fundamental para conocer el punto de equilibrio (aquel en el que la empresa no obtiene utilidades ni pérdidas), con base en la determinación de los costos fijos, variables, de distribución y totales.

Otro tipo de Contabilidad es la denominada Fiscal, que comprende el registro y la preparación de informes tendientes a la presentación de declaraciones y el pago de impuestos. En este rubro es importante destacar que, dadas las diferencias entre los principios contables y las leyes fiscales, la Contabilidad Financiera en ciertos momentos choca con la Fiscal.

Amén de las anteriores, encontramos a las llamadas contabilidades especiales, entre las que se ubican:

- Contabilidad Bancaria.
- Contabilidad de Transporte.
- Contabilidad de Gasolineras.
- Contabilidad Hotelera.
- Contabilidad Ganadera.

---

<sup>17</sup> GUAJARDO CANTÚ, Gerardo. ÓP Cit. Pág. 9

## 1.5.- LEGISLACIÓN CONTABLE.

Tomando como base las ideas fundamentales que sobre el orden jurídico señala el jurista Hans Kelsen, quien lo concibe: "como un sistema unitario en el que las normas están jerarquizadas entre sí, en relaciones de supra ordinación y subordinación, según se les considere respecto de una norma superior o inferior";<sup>18</sup> toda norma jurídica deriva su validez de otra, que se encuentra en un plano superior, y así sucesivamente, hasta llegar a la norma fundamental o constitución en sentido lógico-jurídico.

En este contexto, una norma puede encontrarse en medio de dos planos, uno superior y otro inferior; es decir, puede localizarse en relaciones de supra ordinación y subordinación. Está subordinada a la norma que le es superior, y a su vez, a ella se encuentra subordinada una norma inferior.

En el caso particular de nuestro país, el orden jurídico se encuentra sustentado en el principio de supremacía consignado en el artículo 133 de nuestra ley suprema que a la letra dice: *Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada Estado se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las constituciones o leyes de los Estados.*

Como puede advertirse, el citado precepto nos revela la hegemonía de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues las leyes del Congreso de la Unión tienen que emanar de ella, igualmente los tratados internacionales deben estar de acuerdo con la misma. Desde luego que las constituciones y leyes de los Estados no pueden contrariar a ninguna de las tres primeras normas jurídicas citadas.

No obstante lo anterior, resulta fundamental tener en consideración lo consignado en la más reciente reforma al segundo párrafo del artículo primero de nuestra ley suprema, de fecha 11 de junio del año próximo pasado, cuando textualmente señala: *Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.*

Aplicando las ideas generales expresadas con antelación, la estructura del orden jurídico en la república quedaría establecida en los términos siguientes:<sup>19</sup>

---

<sup>18</sup> ROJINA VILLEGAS, Rafael. Compendio de Derecho Civil. Tomo I Introducción, Personas y Familia. Editorial Porrúa, Vigésimoséptima edición. México, 2007. Pág. 26.

<sup>19</sup> LÓPEZ GUTIÉRREZ, Luis. Introducción al Estudio del Derecho. Cárdenas editores. México, 1994. Pág.80.

- I - Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- II - Leyes Federales Ordinarias y Tratados Internacionales.
- III.- Leyes reglamentarias Federales.
- IV.- Constituciones Políticas de los Estados.
- V.- Leyes Ordinarias Locales o Estatales.
- VI.- Leyes Reglamentarias Estatales.
- VII.- Reglamentos Municipales.
- VIII.- Normas Jurídicas Individualizadas.

De manera particular, la materia contable vigente en México se rige, obviamente, por la Ley Fundamental. Así, por ejemplo, en el ámbito impositivo el artículo 31, fracción IV, textualmente señala: *Son obligaciones de los mexicanos: Contribuir para el gasto público, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.* De igual forma, tienen aplicación los Tratados Internacionales celebrados y que se celebren por el Presidente de la República con aprobación de Senado.

En cuanto a las leyes federales se refiere, de manera enunciativa podemos señalar las siguientes: Ley de Ingresos de la Federación; Código Fiscal de la Federación; Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Sobre la Renta; Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, etc.

A su vez, dentro de los reglamentos se hacen presentes: el de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; el Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; el de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicio; y, el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, entre otros.

Amén de las anteriores, son fundamentales en la práctica contable la Ley Federal del Trabajo; el Código de Comercio; la Ley de Sociedades Mercantiles; la Ley del Seguro Social y la Ley de Infonavit.

#### **1.6.- NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA (NIF).**

Consideradas inicialmente como principios de contabilidad generalmente aceptados, las Normas de Información Financiera (NIF por sus siglas), pueden ser definidas como: "reglas o normas desarrolladas por la técnica contable, que se observan para registrar

las operaciones y la presentación de los estados financieros; es decir, la presentación de la situación financiera y de los resultados de las operaciones hechas a través de los estados financieros; no es una presentación arbitraria sino basada en la experiencia, el desarrollo de la técnica contable y la aceptación general”<sup>20</sup>.

Ahora bien, las NIF se encuentran estructuradas en tres grandes apartados, a saber: el Marco Conceptual, las Normas de Información Financieras Particulares, así como la Interpretación de las mismas.

En cuanto al Marco Conceptual (MC) se refiere, aglutina a los Postulados Básicos, las Necesidades de los Usuarios (interés de los estados financieros) y Objetivos de los Estados Financieros, las Características Cualitativas de los Estados Financieros, los Elementos Básicos de los Estados Financieros (estados financieros principales), el Reconocimiento, la Valuación, la Presentación, el Relevante y la Supletoriedad. Por lo tanto, señala Guerrero y Galindo, es un: “sistema coherente de objetivos y fundamentos interrelacionados, agrupados en un orden lógico deductivo, destinado a servir como sustento racional para el desarrollo de normas de información financiera y como referente en la solución de los problemas que surgen en la práctica contable”.<sup>21</sup>

Las Normas de Información Financieras Particulares, a su vez, comprenden las relativas a los Estados Financieros en su Conjunto, las aplicables a los Conceptos Específicos de los Estados Financieros, a los Problemas de Determinación de Resultados, así como las propias de Actividades Especializadas, es decir: “establecen las bases específicas de valuación, presentación y revelación de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, que son sujetos de reconocimiento contable en la información financiera”<sup>22</sup>

El tercer apartado, está dedicado a la interpretación de las Normas de Información Financiera, en la cual se contemplan dos objetos básicos:

1. Aclarar o ampliar temas ya contemplados dentro de alguna NIF.
2. Proporcionar oportunamente guías sobre nuevos problemas detectados en la información financiera que no estén tratados específicamente en las NIF, o bien sobre aquellos problemas sobre los que se hayan desarrollado, o que se desarrollen, tratamientos poco satisfactorios o contradictorios.

De manera eventual, en este segundo apartado, el CINIF (Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera) está facultado para

---

<sup>20</sup> MORENO FERNÁNDEZ, Joaquín A. Estados Financieros, Análisis e Interpretación. Editorial Patria. Cuarta Reimpresión. México, 2008. Pág. 7.

<sup>21</sup> GUERRERO, Claudio. Et Al. Óp. Cit. Pág. 61.

<sup>22</sup> IDEM. Pág. 62.

emitir orientaciones sobre asuntos emergentes que vayan surgiendo y que requieran de atención rápida, las cuales no son sometidas a auscultación, razón por la cual, no ostentan el carácter de obligatorias.

En el mismo contexto, los Postulados Básicos tienen como objeto el definir los fundamentos sobre las cuales debe operar el Sistema de Información Contable, dividiéndose al efecto en dos rubros: los que identifican y delimitan el ente económico, y aquellos que establecen las bases para el Reconocimiento Contable de las Transacciones, Transformaciones Internas y demás eventos.

Los primeros, a su vez, se subdividen entre aquellos que están relacionados con las Entidades Económicas de los que tienen un Negocios en Marcha. En cambio, los segundos, se desglosan en seis apartados: Sustancia Económica, Valuación, Devengación Contable que incluye el Período Contable, Asociación de Costos y Gastos con Ingreso, Dualidad Económica; y, Consistencia.

Por otra parte, en el ámbito de las Entidades Económicas, se admite que una empresa tiene vida y operación diferentes de las personas que las forman. En otras palabras, tiene personalidad jurídica propia y totalmente separada.

De igual forma, con apoyo en la presunción de la Negociación en Marcha, se establece que una empresa tiene existencia continua y no limitada a un lapso determinado, ya que de lo contrario todos los activos tendrían que presentarse a su valor de realización.

## **1.7.- ESTADOS FINANCIEROS.**

De acuerdo a lo comentado, los Estados Financieros, denominados también como Informes Contables, Financieros o Cuentas Anuales, forman parte de las Normas de Información Financieras Particulares, que se traducen en datos utilizados por las instituciones para informar de su situación económica y financiera, al igual que los cambios que pudieran experimentar a una fecha o periodo determinado.

Así, de acuerdo con las NIC (Norma Internacional de Contabilidad), incluyen a los balances generales, estados de resultados o cuenta de pérdidas y ganancias, estados de cambio en la situación financiera, notas y demás estados.

En consecuencia, su propósito general radica en proveer información de una entidad acerca de su posición financiera, del resultado de sus operaciones y los cambios en su capital contable o patrimonio contable y en sus recursos o fuentes, que son útiles al usuario general en el proceso de la toma de sus decisiones económicas. De igual forma,

muestran los resultados del manejo de los recursos encomendados a la administración de la entidad, por lo que, para satisfacer ese objetivo, deben proveer información sobre la evolución de:

- a) Los activos,
- b) Los pasivos,
- c) El capital contable o patrimonio contable,
- d) Los ingresos y costos o gastos,
- e) Los cambios en el capital contable o patrimonio contable, y
- f) Los flujos de efectivo o, en su caso, los cambios en la situación financiera.

Bajo este tenor, los estados financieros interesan tanto desde un punto de vista interno o de administración de la empresa, como externo o del público en general.

No obstante lo anterior, dichos estados no son exactos, ni las cifras que muestran son definitivas, pues como lo señala Moreno Fernández: “Esto sucede así porque las operaciones se registran bajo juicios personales y Normas de Información Financiera (NIF) que permiten optar por diferentes alternativas para el tratamiento y cuantificación de las operaciones, las cuales se cuantifican en moneda. La moneda, por otra parte, no conserva su poder de compra y con el paso del tiempo puede perder su significado en las transacciones de carácter permanente, y en economías con una actividad inflacionaria importante, las operaciones pierden su significado a muy corto plazo”.<sup>23</sup>

En efecto, como lo suscribe acertadamente el autor de referencia, existen un gran número de elementos que no pueden ser medidos por los sistemas de captación de empresas, como son: la capacidad de administrar, la localización de la empresa en las fuentes de abastecimiento, las condiciones del mercado, los recursos humanos con que cuenta, por citar tan sólo algunos.

Por otra parte, la información financiera presenta determinadas características cualitativas, como son: la confiabilidad, la relevancia, la comprensibilidad y la comparabilidad. Es confiable en cuanto su contenido resulta congruente con las transacciones, transformaciones internas y eventos sucedidos; de igual forma es relevante, por cuanto influye en la toma de decisiones económicas de quien las utiliza; debe facilitar su entendimiento a los usuarios en general, y, finalmente, permitir identificar y analizar las similitudes y diferencias, con la información de la misma y otras entidades.

Ahora bien, atento al principio de revelación suficiente, la información de los estados financieros debe contener de manera clara y comprensible todo lo necesario para juzgar

---

<sup>23</sup> MORENO FERNÁNDEZ, Joaquín. Óp. Cit. Pág. 5.

la situación de la entidad y sus cambios, el resultado de sus operaciones y las transformaciones en el capital contable.

De acuerdo a lo anterior, de manera general, el estado financiero se integra de tres apartados:

- Encabezado
- Cuerpo; y,
- Pie.

El Encabezado, a su vez, se compone de: nombre, razón o denominación social de la entidad; nombre del estado de que se trata; y, fecha o periodo contable por el cual se formulan.

En cambio, el Cuerpo, presenta los conceptos y las cuentas que reflejan el resultado de las operaciones de la entidad, su situación financiera y sus cambios, así como las variaciones experimentadas en el capital contable.

Ésta es la parte más importante, refiere Romero López, “ya que en ella se dejará constancia de lo que es la entidad y su operaciones, por lo tanto habrá que tener especial cuidado en incorporar correctamente el contenido informativo, que debe ser significativo, relevante, veraz y comparable”<sup>24</sup>.

Además, todas las cuentas y elementos que lo integren, deberán estar correctamente valuados y presentados, de aquí la necesidad del conocimiento de las reglas aplicables sobre el particular.

Finalmente, el llamado Pie, incluye las firmas de las personas que lo elaboran, revisan y autorizan. La obligación de su preparación y presentación recae sobre la dirección de la empresa; por lo tanto, el gerente, el director, el administrador o el propietario deberá firmar los estados financieros, así como el contador que los preparó, señalando la relación que guarda con los mismos, ya sea contador general, contralor, auditoria, etcétera.

Atento a lo consignado, los estados financieros y sus notas forman un todo o unidad inseparable que deberá presentarse conjuntamente en todos los casos.

Cabe señalar que las Normas de Información Financiera se centran en los estados financieros básicos, aunque bien pueden contener información de fuentes distintas a los registros contables.

---

<sup>24</sup> ROMERO LÓPEZ, Álvaro Javier. ÓP. Cit. Pág. 148



Ahora bien, los estados financieros básicos que responden a las necesidades comunes del usuario general, son: el balance general, el estado de resultados, el estado de variaciones; y, el estado de flujos de efectivo o de cambios de la situación financiera, en su caso

- a) El balance general, también llamado estado de situación financiera o estado de posición financiera, que muestran información relativa a una fecha determinada sobre los recursos y obligaciones financieros de la entidad; por consiguiente, los activos en orden de su disponibilidad, revelando sus restricciones; los pasivos atendiendo a su exigibilidad, revelando sus riesgos financieros; así como, el capital contable o patrimonio contable a dicha fecha;
- b) El estado de resultados, para entidades lucrativas o, en su caso, el estado de actividades, para entidades con propósitos no lucrativos, que muestran la información relativa al resultado de sus operaciones en un periodo y, por ende los ingresos, gastos; así como de la utilidad (pérdida) neta o cambio neto en el patrimonio contable resultante del periodo;
- c) El estado de variaciones en el capital contable, en el caso de entidades lucrativas, que muestran los cambios en la inversión de los accionistas o dueños durante el periodo; y,
- d) El estado de flujos de efectivo o, en su caso, el estado de cambios en la situación financiera, que indica información acerca de los cambios en los recursos y las fuentes de financiamiento de la entidad en el periodo, clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiamiento. La entidad debe emitir uno de los dos estados, atendiendo a lo establecido en normas particulares.

ESTADOS FINANCIEROS  
PRINCIPALES.

- Balance General o Estado de Situación Financiera.
- Estado de Resultados.

## 1.8.- BALANCE GENERAL.

Atendiendo a su sentido etimológico<sup>25</sup>, la palabra balance proviene del latín *bis*, que significa dos; y, *lanx*, que simboliza un plato o serie de platos, razón por la cual representa siempre la igualdad de dos cosas o grupos de cosas que se colocan en dichos platos.

En el caso particular de nuestra materia es importante recalcar que: "la igualdad se da entre la suma del activo (recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines) y la suma del pasivo más el capital contable (fuentes de recursos, externas e internas)<sup>26</sup>.

Bajo este orden de ideas, el balance general, también llamado estado de situación financiera o estado de posición financiera, puede definirse como: "un estado financiero que muestra los recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines (activo) y las fuentes externas e internas de dichos recursos (pasivo más capital contable), a una fecha determinada"<sup>27</sup>.

En consecuencia, de su estudio, análisis e interpretación, podemos conocer, entre otros aspectos: la situación financiera y económica, al igual que la liquidez y rentabilidad de una entidad.

Por otra parte, el estado financiero se elabora con los saldos de las cuentas del activo, pasivo y contable, obtenidos al finalizar el periodo contable o ejercicio.

Así, en su confección material se utiliza una serie de columnas, para presentar debidamente agrupadas, valuadas y clasificadas las cuentas del activo, pasivo y capital contable.

El uso de las columnas dependerá tanto de la forma de presentación como del número de cuentas o grupos de las mismas que formen la contabilidad de la negociación; lo que sí es importante es que, en cualquier caso, debemos procurar que la información sea mostrada de manera objetiva.

Como cualquier otro estado, el de posición financiera se integra de las tres partes ya señaladas: encabezado, cuerpo y pie.

---

<sup>25</sup> REAL ACADEMÍA DE LA LENGUA ESPAÑOLA, Diccionario de la. Editorial Espasa Calpe. Vigésima segunda edición, España, 2001. Pág. 375.

<sup>26</sup> ROMERO LÓPEZ, Álvaro Javier. Óp. Cit. Pág. 151.

<sup>27</sup> IDEM. Pág. 153.

En el encabezado se anotan los datos ya mencionados, esto es: nombre de la entidad, la mención de tratarse de un estado de situación o posición financiera o balance general y la fecha. Se separa del cuerpo del estado financiero.

En efecto, dentro de la segunda parte se ubican los nombres del activo, pasivo y capital contable, los cuales se pueden escribir con mayúsculas, subrayados y centrados sobre el concepto (entendido como la parte de los estados financiero destinada a anotar los nombres de los elementos que integran el estado, los grupos de lo mismos y los nombres de las cuentas).

Los nombres de los grupos: circulante, no circulante, inmuebles, maquinaria y equipo, intangible, contribuido o ganado (déficit), se anotarán al margen del concepto; resultando factible anotarlos también en mayúsculas y subrayados, para distinguirlos de las cuentas.

A su vez, los nombres de las cuentas, se presentarán de tal manera que puedan distinguirse del grupo a que pertenecen, un poco a la derecha del margen y antes del nombre del concepto (activo, pasivo o capital contable); estos nombres empezarán con mayúsculas, seguidas de minúsculas.

Bajo este contexto, es importante señalar que “las columnas son las partes de los estados financieros destinadas a anotar los valores (importes de las cuentas, grupos y totales)”.<sup>28</sup>

Por otra parte, cuando se inicie un renglón, se anotará el signo de moneda (\$) y no se volverá a escribir en las siguientes cantidades si no ha habido algún corte (se conoce como corte, la línea que limita o corta una columna); después de cada corte, se volverá a anotar el signo de moneda (\$).

Al finalizar el estado, se cortará con línea doble, lo cual indica que ahí termina la información del estado en lo que respecta a las cifras contenidas, ya que no debemos olvidar que aún faltan las notas las firmas.

Así, las formas de presentación del estado de situación financiera son:

- a) En forma de cuenta (americana). Es la presentación más usual. Se muestra el activo al lado izquierdo, el pasivo y el capital al lado derecho. Esta presentación obedece a la fórmula activo igual a pasivo más capital. Se presenta en forma horizontal.

---

<sup>28</sup> IBIDEM.

- b) En forma de cuenta (inglesa). Conserva la misma fórmula, pero invertida, es decir, capital más pasivo es igual a activo. El estado financiero muestra en el lado izquierdo y en primer término el capital; en segundo término, el pasivo. A la derecha los activos, principiando por los no circulantes y terminando con los circulantes. Se presenta en forma horizontal o vertical.
- c) En forma de reporte. Es una presentación vertical que muestra en primer lugar los activos, posteriormente el pasivo y por último el capital. Esta presentación obedece a la fórmula: activo menos pasivo igual a capital. Se emplea generalmente cuando son pocos los conceptos que integran el estado. Se presenta en forma vertical; y,
- d) En forma de inversión neta o condición financiera. Es una presentación vertical igual que la anterior, pero se obtiene el capítulo de trabajo, aumentando los activos no circulantes y obteniendo los pasivos no circulantes para obtener la inversión neta de los accionistas o dueños.

Ahora bien, el balance general es emitido tanto por las entidades lucrativas como por las entidades que tienen propósitos no lucrativos, y se conforma básicamente por los siguientes elementos: activos, pasivos y capital contable; este último, sólo cuando se trata de entidades con propósitos no lucrativos.

En cuanto al elemento activo se refiere, de acuerdo a lo señala por Moreno Fernández es “el conjunto de bienes y derechos reales y personales sobre los que se tiene propiedad, así como cualquier costo o gasto incurrido con anterioridad a la fecha del estado de situación financiera, que debe ser aplicado a ingresos futuros”<sup>29</sup>, y que puede ser clasificado en dos formas: la primera, que lo subdivide en: circulante, fijo y cargos diferidos. En cambio, la segunda, en: activo circulante y no circulante, toda vez que el grupo de cargos diferidos quedará incluido en el grupo de activo circulante o no circulante, según la intervención directa de las partidas que lo forman en el ciclo financiero a corto o largo plazo.

El activo circulante, a la vez, se agrupa en dos variables: disponible y realizable. El primero, comprende: la Caja, el Fondo fijo de caja chica, el fondo de oportunidades, los Bancos, y, las Inversiones temporales.

El activo circulante realizable se encuentra representado por: los Clientes, los Documentos por Cobrar, los Deudores, los Funcionarios y empleados, el IVA Acreditable, los Anticipo de Impuestos, los Inventarios, las Mercancías en Tránsito, lo

---

<sup>29</sup> MORENO FERNÁNDEZ, Joaquín. Óp. Cit. Pág. 17.

Anticipo a Proveedores, Papelería y Útiles, al igual que la Propaganda y Publicidad, Muestras Médicas y Papelería, Primas de Seguros y Fianzas, Rentas Pagadas por Anticipado e Intereses Pagados por Anticipado.

En cambio, el activo no circulante se ha subdividido en tres grupos, a saber: Fijo, Diferido; y, otros.

El activo No Circulante clasificado como Fijo comprende, entre otros: Terrenos, Edificios, Maquinaria, Mobiliario y Equipo de Oficina, Muebles y Enseres, Equipo de Transporte y Equipo de entrega y reparto.

A su vez, el activo No Circulante Diferido o de Cargos Diferidos, está representado por: Derechos de Autor, Patentes, Marcas Registradas, Nombres Comerciales, Crédito Mercantil, Gastos Pre-operativos, Gastos en Colocación de Valores, Gastos de Constitución, Gastos de Organización, Gastos de Instalación, Papelería y Útiles, Propaganda y Publicidad, Primas de Seguros y Fianzas, Muestras Médicas y Literarias, Rentas Pagadas por Anticipado, Intereses Pagados por Anticipado.

Finalmente, el Activo No Circulante (Otros Activos) se integra por: Fondo de amortización de obligaciones, Depósitos en garantía, Inversiones en proceso, Terrenos no utilizados, Maquinaria no utilizada.

Por el contrario, el pasivo, de acuerdo con el autor de referencia, “es el grupo de obligaciones jurídicas por las cuales el deudor se obliga con el acreedor a pagar con bienes, dinero o servicios. Compren obligaciones presentes que provengan de operaciones o transacciones pasadas”.<sup>30</sup>


Al igual que con el activo, podemos decir que el pasivo se divide en dos grupos: el pasivo circulante o a corto plazo y el pasivo no circulante o a largo plazo, que a su vez se divide en fijo y diferido (Créditos diferidos).

El pasivo circulante o a corto plazo está constituido por: Proveedores, Documentos por Pagar, Acreedores, Acreedores Bancarios, Anticipo de Clientes, Dividendos por Pagar, IVA Causado, Impuestos y Derechos por Pagar, Impuestos y Derechos Retenidos por Enterar, PTU por Pagar, Rentas Cobradas por Anticipado, Intereses Cobrados por Anticipado.

El pasivo no circulante o a largo plazo se clasifica en fijo y diferido. Dentro del primero se encuentran: Acreedores Hipotecarios, Acreedores Bancarios, Documentos por Pagar a Largo Plazo y Obligaciones en Circulación. Por su parte, el diferido (Créditos Diferidos), abarca: Rentas Cobradas por Anticipado, Intereses Cobrados por Anticipado.

---

<sup>30</sup> IDEM. Pág. 31.



Por su parte, el capital contable, también conocido como patrimonio de los accionistas, capital social y utilidades retenidas; o, capital social y déficit, es aquel que designa la diferencia que resulta entre el activo y pasivo de una empresa. En consecuencia, refleja la inversión de los propietarios en la entidad, y consiste generalmente en sus aportaciones, más (o menos) sus utilidades retenidas o pérdidas acumuladas, al igual que otros tipos de superávit, como pueden ser las donaciones y la actualización de capital.

Bajo este parámetro, el concepto de capital contable es utilizado para las entidades lucrativas, y el de patrimonio contable, para las entidades con propósitos no lucrativos; sin embargo, para efectos de este marco conceptual, ambos se definen en los mismos términos.

De acuerdo a lo anteriormente expuesto, el capital contable representa los recursos de que dispone la entidad para la realización de sus fines, los cuales han sido aportados por fuentes internas representadas por los propietarios o dueños, y los provenientes de las operaciones realizadas y otros eventos económicos y circunstancias que lo afecten. Los propietarios adquieren un derecho residual sobre los activos netos, el cual se ejerce mediante reembolso o distribución.

Consecuentemente, el capital social representa el valor que contablemente tienen para la entidad sus activos y pasivos sujetos de reconocimiento en los estados financieros; por esta razón, también se le conoce como “activos netos” de una entidad (activos menos pasivo).

CIA S.A. DE C.V.  
BALANCE GENERAL O ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA  
AL 31 DE JULIO DE 2013

ACTIVO:	PASIVO
<b>CIRCULANTE:</b>	<b>A CORTO PLAZO:</b>
Caja	Proveedores
Fondo fijo de caja chica.	\$ 175,075.00
Bancos	\$ 50,200.00
\$ 198,350.00	Documentos por pagar
Fondo de oportunidades	\$ 13,000.00
Inversiones temporales	\$ 25,000.00
\$ 13,448.00	ISR por pagar
\$ 13,000.00	\$ 57,688.00
Clientes	PTU por pagar
\$ 89,250.00	\$ 1,442.00
\$ 8,925.00	\$ 6,000.00
\$ 80,325.00	Anticipado
Documentos por cobrar	\$ 24,980.00
\$ 4,500.00	\$ 353,385.00
\$ 450.00	Acreeedores hipotecarios
Estimación para cuentas de cobro dudoso.	
\$ 4,050.00	<b>A LARGO PLAZO:</b>
\$ 61,200.00	Documentos por pagar
\$ 34,050.00	\$ 15,000.00
\$ 17,800.00	Obligaciones en circulación
\$ 4,000.00	\$ 50,000.00
\$ 3,000.00	\$ 52,000.00
\$ 3,000.00	\$ 117,000.00
\$ 447,223.00	\$ 470,385.00
<b>NO CIRCULANTE:</b>	<b>CAPITAL CONTABLE:</b>
Inmuebles, Maquinaria y Equipo.	Capital social
\$ 125,000.00	\$ 100,000.00
Terrenos	Superávit donado
\$ 145,000.00	\$ 36,700.00
\$ 77,000.00	\$ 136,700.00
\$ 68,000.00	<b>CAPITAL GANADO:</b>
\$ 36,750.00	Utilidad neta ejercicio 2012
\$ 18,675.00	\$ 100,000.00
\$ 105,000.00	Resultados ejercicios ant.
\$ 55,000.00	\$ 63,700.00
\$ 50,000.00	\$ 3,979.00
\$ 261,075.00	Reserva legal
\$ 261,075.00	Reserva contractual
\$ 261,075.00	Reserva para adquisición de activos filios
\$ 261,075.00	\$ 27,331.00
\$ 261,075.00	\$ 199,010.00
\$ 261,075.00	\$ 335,710.00
<b>DIFERIDO:</b>	
Gastos de constitución.	
\$ 11,000.00	
\$ 3,300.00	
\$ 7,700.00	
<b>OTROS ACTIVOS:</b>	
Fondo de amortización de obligaciones	
\$ 90,097.00	
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>TOTAL PASIVO MAS CAPITAL CONTABLE</b>
<b>\$ 806,095.00</b>	<b>\$ 806,095.00</b>

LAS NOTAS FINANCIERAS:

AUTORIZADO POR:  
SR. GABRIEL REYES OCHOA  
ADMINISTRADOR GENERAL

ELABORADO POR:  
C.P. JOSE FERNANDO REYES OCHOA  
CONTADOR GENERAL

## **1.9.- ESTADO DE RESULTADOS O DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS.**

Si partimos del supuesto que la empresa “es una entidad constituida por un conjunto de elementos humanos, técnicos, materiales y financieros coordinados por una autoridad que toma decisiones para lograr sus fines”<sup>31</sup>, es lógico pensar que dentro de éstos últimos se encuentra la obtención de un lucro o ganancia como compensación a su actividad.

En este orden de ideas, la contabilidad financiera debe presentar información que permite a los propietarios conocer los montos de las utilidades o de las pérdidas obtenidas como resultado de sus operaciones realizadas durante un periodo contable. De ahí la necesidad de elaborar un nuevo estado financiero, el estado de resultados (en el caso de entidades lucrativas); o bien, el estado de actividades, para entidades con propósitos no lucrativos.

Ahora bien, con el propósito de facilitar su comprensión, resulta imprescindible comprender los términos: utilidad neta, ingresos, gastos, ganancia y pérdida.

Así, la utilidad neta es el valor residual de los ingresos de una entidad lucrativa, después de haber disminuido sus costos y gastos relativos reconocidos en el estado de resultados, siempre que estos últimos sean menores a dichos ingresos, durante un periodo contable. En caso contrario, es decir, cuando los costos y gastos sean superiores a los ingresos, la resultante es una pérdida neta.

De igual forma, un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente.

Finalmente, el costo y los gastos son decrementos de los activos o incrementos de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con la intención de generar ingresos y con un impacto desfavorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en su capital ganado o patrimonio contable, respectivamente.

---

<sup>31</sup> ROMERO, Javier. Óp. Cit. Pág. 168.



CIA S.A. DE C.V.  
ESTADO DE RESULTADOS O DE PERDIDAS Y GANANCIAS  
AL 31 DE JULIO DE 2013

VENTAS NETAS			15,650,000.00
INVENTARIO INICIAL		4,810,000.00	
COMPRAS	3,125,000.00		
GASTOS DE COMPRAS	1,375,000.00		
COMPRAS TOTALES		4,500,000.00	
DEVOLUCIONES SOBRE COMPRAS		<u>203,000.00</u>	
COMPRAS NETAS			<u>4,297,000.00</u>
MERCANCIAS DISPONIBLES			9,107,000.00
INVENTARIO FINAL			<u>3,407,000.00</u>
COSTO DE VENTAS			5,700,000.00
UTILIDAD BRUTA			<u>9,950,000.00</u>
GASTOS DE OPERACIÓN			
GASTOS DE VENTA			
PROPAGANDA		270,000.00	
SUELDOS		690,000.00	
COMISIONES		274,500.00	1,234,500.00
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN			
TELEFONO		300,000.00	
SUELDOS		1,006,000.00	
HONORARIOS		570,000.00	1,876,000.00
UTILIDAD POR OPERACIÓN			<u>3,110,500.00</u>
OTROS INGRESOS			6,839,500.00
OTROS GASTOS		900,000.00	
UTILIDAD POR OPERACIÓN ANTES DE ISR Y PTU		1,439,500.00	539,500.00
ISR			<u>6,300,000.00</u>
PTU		2,142,000.00	
UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO		630,000.00	<u>2,772,000.00</u>
			<u>3,528,000.00</u>

LAS NOTAS QUE SE ACOMPAÑAN SON PARTE INTEGRANTE DE ESTE ESTADO FINANCIERO

AUTORIZADO POR:

ELABORADO POR:

LIC. JOSE GABRIEL REYES OCHOA.  
DIRECTOR GENERAL

C.P. FERNANDO REYES OCHOA  
CONTADOR GENERAL

ABANICOS DE ESTADOS  
FINANCIEROS.

- Estado de Variaciones en el Capital Contable.
- Cambios en la Situación Financiera.
- Estado de Origen y Aplicación de Recursos.
- Otros.

### **1.10.- ABANICO DE ESTADOS FINANCIEROS.**

Dentro del ámbito contable, existe una diversidad de estados financieros que se presentan a los interesados, además del señalado en el punto anterior, entre los que destacan: el de variación en el capital contable, el de flujos de efectivo o de cambios en la situación financiera; y el de origen y aplicación de recursos.

En este orden, el estado de variación en el capital contable es considerado como un informe básico, donde se muestran las alteraciones sufridas en el patrimonio de los socios, esto es, en las diferentes clasificaciones del capital contable durante un lapso o periodo determinado, razón por la cual, Perdomo Moreno lo concibe como “un estado financiero dinámico que nos muestra el movimiento deudor y acreedor de las cuentas del capital contable de una empresa determinada”<sup>32</sup>. En consecuencia, representa el enlace del estado de situación financiera y el estado de resultados; el primero en lo relativo a la utilidad que forma parte del capital contable; y, el segundo, a la utilidad neta del año o periodo.

---

<sup>32</sup>PERDOMO MORENO, Abraham. Citado por ROMERO, Javier. Óp. Cit. Pág. 46.

Ahora bien, cuando durante un periodo determinado el capital social de una empresa no ha sufrido modificaciones, puede eliminarse del estado el renglón del capital social y sólo incluir los cambios en las utilidades retenidas, lo cual sucede muy contantemente, razón por la cual se le da la denominación de “estado de utilidades retenidas”.

Como puede advertirse, su importancia radica en el interés que tanto los accionistas, como socios o propietarios de una empresa, tiene en conocer las modificaciones que ha sufrido su patrimonio durante un ejercicio social o periodo. De igual forma, es importante por cuanto muestra los dividendos repartidos, las segregaciones que se hacen de las utilidades para fines generales o específicos (traspasos a las reservas de capital), así como las cantidades que se encuentran disponibles de las utilidades para ser repartidas en forma de dividendos o para aplicarlas a fines generales o específicos.

Es recomendable que todos los movimientos del estado de variaciones en el capital contable estén autorizados en actas o en estatutos. No se debe perder de vista que el capital contable es propiedad de los accionistas o socios y estos deberán ordenar su manejo y distribución.

En cuanto a su elaboración, se sigue un sencillo proceso, el cual consiste en tomar en cuenta los saldos iniciales de las cuentas del capital contable mostrar los aumentos y/o disminuciones que sufrieron durante el periodo contable que se reporta. Enseguida, se suman o restan, según sea el caso, tales aumentos o disminuciones; obteniendo como resultado los saldos finales.

Por otra parte, respecto a su presentación, Moreno Fernández <sup>33</sup> advierte que puede variar su forma, según el número de movimientos en el capital contable; en las utilidades retenidas; o bien, mixto, de resultados y utilidades retenidas.

Así, de manera tradicional, el estado de variaciones en el capital contable muestra los cambios sufridos durante el periodo. Generalmente se presenta en forma vertical con los conceptos al lado izquierdo y cuatro columnas a la derecha, de las cuales, la primera se destina para las cifras del principio del periodo; la segunda y tercera, son para los aumentos y disminuciones, respectivamente; y, la última, es para las cifras del fin del periodo. En este tenor, las cifras iniciales representan el capital contable al principio del periodo; los aumentos o disminuciones corresponden a los movimientos sufridos durante el periodo, y las cifras finales representan el capital contable a la fecha del estado de situación financiera.

De igual forma, atento a lo consignado en párrafos precedentes, cuando el estado de variaciones en el capital contable no incluye modificaciones en el capital social, cambia

---

<sup>33</sup> MORENO FERNÁNDEZ, Joaquín A. Óp. Cit. Pág. 69

su nombre y se le denomina estado de utilidades retenidas. En este caso, no se muestran las cifras del capital social, sino solamente los conceptos que integran las utilidades retenidas.

Finalmente, el estado de utilidades retenidas puede combinarse con el estado de resultados y cambia su nombre a estado de resultados y utilidades retenidas. Parte del último renglón de éste, o sea de la utilidad neta del periodo, y se aumentan o disminuyen los diversos conceptos de cambio en las utilidades retenidas. Esta presentación se hace cuando existen pocos conceptos en los estados financieros y sea posible presentarlos juntos en una sola hoja.

Amén del estado anterior, también forma parte de la agenda de los estados financieros, el de flujo de efectivo o de cambios en la situación financiera.

En efecto, si bien el estado de situación financiera muestra la información a una fecha determinada; y, el de resultados lo hace respecto a las operaciones durante un determinado periodo, el estado que nos ocupa, es decir, el de cambios en la situación financiera, también llamado de recursos o fondos, hace manifiesto los cambios ocurridos en la entidad entre dos fechas.

De acuerdo a lo anterior, el estado origen y aplicación, como igualmente se le conoce, complementa la información para el usuario de los estados financieros sobre las fuentes y orígenes de los recursos de la entidad, así como su aplicación o empleo durante el mismo periodo, esto es, los cambios sufridos por la entidad en su estructura financiera entre dos fechas.

Por lo anterior, el estado en cita persigue dos objetivos: informar sobre los cambios ocurridos en la estructura financiera de la entidad, mostrando la generación de recursos provenientes de las operaciones del periodo; y, mostrar la información de la entidad que no muestran el estado de situación financiera y el estado de resultados.

Ahora bien, la base para su elaboración se centra en un estado de situación financiera comparativa que proporciona las variaciones entre una fecha y otra, así como la relación existente con el estado de resultados, de tal suerte que, en su presentación deben presentarse todos los aspectos importantes de financiamiento e inversión que hayan afectado la estructura financiera de la empresa.

En cuanto a su exposición, la doctrina manifiesta que puede hacerse de muy diversas maneras. La primera, es la presentación de cambios en el capital de trabajo en que se parte del capital de trabajo generado y se disminuye el capital de trabajo utilizado para obtener el aumento o disminución neto. En un estado aparte se analizan las variaciones en el capital de trabajo, capital que deberá ser igual al anterior.

Otra forma de presentación es aquella que consiste en iniciar con los recursos generados y posteriormente mostrar los recursos utilizados, cuyas cifras deberán ser iguales. Los recursos generados se muestran en los recursos propios y los recursos ajenos. Los recursos utilizados se presentan agrupados en aumentos de activos, disminuciones de pasivo y capital.

Bajo esta perspectiva, “siempre que se elabore un estudio de cambios en la situación financiera deberá hacerse un estudio de las necesidades que lo originan, con el fin de determinar qué lectores son los directamente interesados en dar mayor alcance a determinada información, según lo requiera cada caso”<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> IDEM. Pág. 80.

CIA S.A. DE C.V.  
ESTADO DE VARIACIONES EN EL CAPITAL CONTABLE.  
DEL 1 DE EENERO AL 31 DE JULIO DE 2013

CAPITAL SOCIAL		
saldo al Inicio y fin de ejercicio		50,000.00
RESERVA LEGAL		
saldo al inicio del ejercicio	10,000.00	
(+)Incremento con cargo a utilidades acumuladas	2,000.00	
Saldo al finalizar el ejercicio		12,000.00
RESERVA CONTRACTUAL		
Saldo al inicio del ejercicio	6,000.00	
(+)Incremento con cargo a utilidades acumuladas	1,000.00	
Saldo al finalizar el ejercicio		7,000.00
RESERVA DE REINVERSION		
Creación con cargo a utilidades acumuladas		3,000.00
UTILIDADES ACUMULADAS		
Saldo al iniciarse el ejercicio		40,000.00
(-)Trasposos a:		
Reserva Legal	2,000.00	
Reserva contractual	1,000.00	
Reserva de reinversión	3,000.00	
Saldo al finalizar el ejercicio		6,000.00
		34,000.00
UTILIDAD NETA DEL EJERCICIO		
Utilidad según el estado de pérdidas y ganancias		65,000.00

LAS NOTAS QUE SE ACOMPAÑAN SON PARTE INTEGRANTE DE ESTE ESTADO

AUTORIZÓ:

ELABORÓ:

LIC. GABRIEL REYES OCHOA.  
DIRECTOR GENERAL

C.P. JOSE FERNANDO REYES OCHOA.  
CONTADOR GENERAL

CIA S.A. DE C.V.

ESTADO DE CAMBIOS EN LA SITUACIÓN FINANCIERA.  
DEL 1 DE ENERO AL 31 DE JULIO DE 2013

CONCEPTO	BALANCE FINAL 31/07/2012	BALANCE INICIAL 01/01/2012	VARIACIONES		RECURSOS	
			+	-	ORIGEN	APLICACIÓN
<b>Cuentas Deudoras</b>						
Bancos	3815	2640	1175			1175 O
Clientes	3000	0	3000			3000 O
Almacén	1100	100	1000			1000 O
Equipo de reparto	0	650		650	650	I
Mobiliario y equipo	1650		1650			1650 I
Equipo de cómputo	400		400			400 I
<b>SUMAS</b>	<b>9965</b>	<b>3390</b>				
<b>Cuentas Acreedoras</b>						
Proveedores	3800	1400	2400		2400	O
Acreedores	550	50	500		500	O
Documentos por pagar	1153	0	1153		1153	O
Acreedores (LP)	75	100		25		25 F
Documentos por pagar (LP)	400	0	400		400	F
Capital social	1990	1840	150		150	F
Utilidad neta del ejercicio 2012	1997	0	1997		1997	F
<b>SUMAS</b>	<b>9965</b>	<b>3390</b>			<b>7250</b>	<b>7250 O</b>
O= OPERACIONES						
F= FINANCIAMIENTO						
I= INVERSION						

LAS NOTAS FINANCIERAS:

AUTORIZADO POR:

ELABORADO POR:

SR. GABRIEL REYES OCHOA  
ADMINISTRADOR GENERAL

C.P. JOSE FERNANDO REYES OCHOA  
CONTADOR GENERAL

**CIA S.A. DE C.V.**  
**ESTADO DE ORIGEN Y APLICACIÓN DE RECURSOS.**  
**DEL 1 DE ENERO AL 31 DE JULIO DE 2013**

**ORIGEN DE RECURSOS**

**Disminuciones de activo**

(-)Equipo de reparto 65,000.00

**Aumento de pasivo**

(+)Proveedores 240,000.00

(+)Acreedores 50,000.00

(+)Documentos por pagar 115,300.00

(+)Documentos por pagar a largo plazo 40,000.00 445,300.00

**Aumentos de capital contable**

(+)Capital social 15,000.00

(+)Utilidad neta del ejercicio. 199,700.00 214,700.00

**Total de recursos originados** 725,000.00

**APLICACIÓN DE RECURSOS**

**Aumentos de activo**

(+) Bancos 117,500.00

(+)Clientes 300,000.00

(+)Almacén 100,000.00

(+)Mobiliario y equipo 165,000.00

(+)Equipo de computo 40,000.00 722,500.00

**Disminiciones de pasivo**

(-)Acreedores a largo plazo 2,500.00

**Total de recursos aplicados** 725,000.00

LAS NOTAS QUE SE ACOMPAÑAN SON PARTE INTEGRANTE DE ESTE ESTADO.

AUTORIZÓ:

ELABORÓ:

LIC. GABRIEL REYES OCHOA.  
 DIRECTOR GENERAL

C.P. JOSE FERNANDO REYES OCHOA.  
 CONTADOR GENERAL



## **CAPÍTULO SEGUNDO**

### **DE LAS ACTIVIDADES AGRICOLAS Y GANADERAS.**

Analizados los elementos básicos de la Contabilidad, corresponde, en el presente apartado, entrar al estudio de la materia sobre la cual versará nuestra investigación, es decir, las actividades agrícolas, ganaderas y agroindustriales. Emprendamos su examen.

Así, de inicio, es importante recordar que, las operaciones económicas de producción y distribución de bienes y servicios<sup>35</sup>, tradicionalmente se han agrupado en tres sectores, a saber: primario, industrial y de servicios.

En cuanto al sector primario se refiere, comprende aquellas actividades relacionadas directamente con el desarrollo de los recursos naturales, sin que exista proceso alguno en su transformación. Incluye la agricultura, la ganadería, la pesca y la minería, entre otros.

El secundario o industrial, como su nombre lo indica, abarca todas las actividades que transforman físicamente las materias primas o bienes, en otros más aptos para el consumo, entre las que se encuentran: la industria energética, textil, química, electrónica, automotriz, por citar tan sólo algunas.

A su vez, el tercer rubro o de servicios, engloba, por excepción, al resto de tareas no incluidas en las categorías anteriores, tales como: las de enseñanza, sanidad, turismo, de transporte, bancarias, deportivas, espectáculos, etc.

Bajo este contexto, nuestro trabajo se encuentra ubicado en los dos primeros rubros. Entremos a su estudio en el orden consignado.

El Código Fiscal hace mención de las actividades de AGAPES como actividades empresariales.

Al hablar de una actividad empresarial fuera del ámbito fiscal se podrían tener varias definiciones como por ejemplo si se considera lo que como empresa se contempla en el Diccionario de la Lengua Española se podría decir que Es la *“acción o tarea que entraña una dificultad y cuya ejecución requiere decisión y esfuerzo”* o que es una actividad que

---

<sup>35</sup> WITKER, Jorge. Introducción al Derecho Económico, McGRAW-HILL, Cuarta edición, México. 1999. Pág. 97.

se desarrolla en una “organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos”.

Para los efectos fiscales, las actividades empresariales están definidas en el Código Fiscal de la Federación cuando señala:

**Artículo 16 CFF.** *Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:*

*I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.*

*II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.*

*III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

Se considera **EMPRESA** la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto

de terceros; por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.

## **2.1.- LA AGRICULTURA.**

A nivel mundial, la agricultura es la actividad a la cual se dedica la mayor parte de las tierras y aguas. Situación que, sin lugar a dudas, incluye a nuestro país, razón por la cual constituye el punto de partida de nuestro modesto trabajo.

### **2.1.1.- ETIMOLOGÍA Y CONCEPTO.**

Atendiendo a su sentido etimológico, la palabra agricultura deriva del vocablo latino *agricultūra*, de *ager, agri*, campo y *cultura*, cultivo, que se traduce como el arte de labrar o cultivo de la tierra<sup>36</sup>. No obstante, hoy día, el concepto tiene una connotación más amplia, en cuanto se refiere a “la ciencia y el arte de obtener del suelo, mediante su adecuada explotación, los productos vegetales y animales, útiles para el ser humano, de la manera más económica y perfecta posible. Es ciencia en tanto que engloba un conjunto de conocimientos verdaderos y exactos; es arte por cuanto exige la práctica manual y razonada que interprete correctamente los principios derivados de la ciencia y los aplique con el fin de alcanzar el máximo rendimiento en la producción”<sup>37</sup>.

### **2.1.2.- EVOLUCIÓN HISTÓRICA.**

Como es lógico suponer, el hombre prehistórico vivió de la casa, de la pesca y la recolección de frutos, raíces y semillas, hasta el llamado periodo neolítico, cuando aprendió a cultivar la tierra, lo que le permitió obtener productos alimenticios sin tener que trasladarse de un lugar a otro. Así, se han identificado primitivos centros agrícolas en los márgenes del río Nilo en Egipto; en el área de Huang He, en China; o bien, al oriente del istmo de Tehuantepec, en nuestro país, donde se lograron producir ciertos alimentos como el trigo, la cebada, el arroz o la calabaza, gracias a diversos utensilios de madera y piedra, entre los que destaca la azada, la pértiga y un arado rudimentario.

Con el paso del tiempo, y gracias a la introducción de los metales, se mejoran las herramientas y técnicas existentes. Al efecto, ciertas plantas adquieren una particular

---

<sup>36</sup> ENCICLOPÉDICO SANTILLANA, Diccionario. Tomo I. Madrid, España. 1991. Pág. 56.

<sup>37</sup> LA ENCICLOPEDIA. Salvat Editores. Tomo I. Madrid, España. 2004. Pág. 194.

importancia. Tal es el caso de la vid, el centeno y la avena en el norte de Europa; la mora, la manzana, la granada y el melocotón en el Mediterráneo; los dátiles e higos en el Oriente Próximo; y, el maíz en América. De igual forma, se perfeccionan los métodos de almacenamiento del aceite y granos, logrando su comercialización.

Amén de lo anterior, son celebres los sistemas de irrigación utilizados en China y Egipto, lo que permitió explotar una mayor superficie de tierra. A su vez, los molinos de viento y de agua, desarrollados a finales del periodo romano, permitieron una mejor planeación de la actividad agrícola, ante las múltiples incertidumbres climáticas. No menos importante resulta la introducción de fertilizantes, particularmente elaborados a base de desechos animales.

Sobre el particular, son celebres los pasajes del historiador de origen romano Publio Cornelio Tácito,<sup>38</sup> donde describe a los germanos como una sociedad tribal de guerreros y campesinos libres, que cultivaban sus propias heredades o las abandonaban para ir a la guerra.

Siglos más tarde, durante la época feudal, las tierras árabes eran dividían en tres partes: la primera, cultivable en otoño con trigo y centeno; la segunda, en primavera, con cebada, alubias o guisantes; y, la última, se dejaba en barbecho.

Hacia el año 1300, se hizo patente la tendencia a cercar las tierras, y con ello, la especialización de productos hortícolas y lácteo. A su vez, la producción de granos, fue reemplazada por la diversificación comenzando la producción de mercancías que requerían mayores cuidados, siendo el caso del vino, el aceite, el queso y la mantequilla.

En el continente americano, por su parte, la base de las grandes civilizaciones se reflejaba en la agricultura. En cada región, un número considerable de plantas como el maíz, el frijol, la papa, se adaptaban a las distintas condiciones ambientales. Así, existen plantíos de jitomate, aguacate, chirimoya, mamey, guayaba, capulín, nopal y zapote, entre otros.

Gracias a la colonización, se favoreció el suministro de diversos alimentos hacia la metrópoli, entre los que destacan el azúcar, el algodón, el tabaco y el cacao.

A su vez, durante la revolución industrial, y como un resultado de los avances tecnológicos en el campo de la agricultura, se desarrollaron las cosechas en forma por demás satisfactorias. Así, es evidente la utilización de máquinas trilladoras y cortadoras, al igual que el arado fabricado a base de acero. Bajo este contexto, en el siglo XIX se

---

<sup>38</sup> <http://www.mundocitas.com/biografia/Publio+Cornelio/Tacito>

cultivan variedades resistentes de plantas, con especial éxito en los viñedos, lo que se complementa con la creación de una infraestructura carretera, ferroviaria y marítima.

Ahora bien, concluida la segunda guerra mundial, es manifiesto el cultivo selecto de cosechas tradicionales, con productos catalogados como híbridos, adaptados a los climas y culturas de países densamente poblados. Ya en la época de los 70's, y ante la presencia de climas poco favorables, aunado a los desastres naturales como la sequía e inundaciones, los productos agrícolas se reducen, originando una crisis alimentaria.

### **2.1.3.- EL MÉXICO CONTEMPORÁNEO.**

Como otros países, México participa en el mercado internacional para abastecerse de su producción deficitaria del campo, y a su vez, exporta sus excedentes. Así, las cosas y tomando como referencia el estudio realizado por Turrent Fernández,<sup>39</sup> bien podemos concluir que, en materia de granos y oleaginosas, la producción del campo mexicano ha sido históricamente deficiente; y, en el pasado reciente se ha agudizado. Por ejemplo, en el quinquenio 1990-1994, se importó 25% del consumo aparente de diez granos básicos (maíz, sorgo, trigo, arroz, cebada, frijol, soya, cártamo, ajonjolí y algodón de hueso), en tanto que, en el quinquenio 1995-1999, se importó el 31% de ese consumo aparente (CEFP, 2001). Es predecible que hacia el año 2025 sea necesario importar una fracción aún mayor del consumo nacional aparente. Es también predecible que, como México, muchos países del tercer mundo habrán de recurrir al mercado internacional de granos por la misma razón. Según la FAO (1993), la población mundial será del orden de 8,473 millones de habitantes hacia el año 2025, y que en 82.5% residirán en los países del tercer mundo. Es improbable que los países tradicionalmente excedentarios en estos granos puedan surtir esta demanda, lo que seguramente traerá tensiones económicas hacia el mercado internacional.

El crecimiento del déficit de granos de México es producto de las características del campo, de los ajustes en las políticas de fomento y de los cambios en la demanda como producto del crecimiento demográfico.

---

<sup>39</sup> TURRENT FERNÁNDEZ, Antonio. Plan estratégico para expandir la producción de granos a niveles superiores a la demanda. Revista Agenda para el desarrollo. Vol. 9. Porrúa, Primera edición, 2007. Pág. 179

## **2.1.4.- FUNCIONES.**

Recorridos los primeros años del siglo XXI, fenómenos de gran importancia siguen transformando la agricultura mundial. Persiste, sobre todo, en los países en desarrollo, el crecimiento de la población, de tal suerte que, de no producirse los alimentos y otros bienes de la agricultura habrá que importarlos con el desaliento de los productos rurales y de sus economías. Bajo este orden de ideas, las funciones primordiales de la agricultura, de acuerdo con la FAO<sup>40</sup>, en los términos señalados por Jiménez Sánchez<sup>41</sup>, bien pueden resumirse en cuatro: alimentarias, ambientales, económicas y sociales.

La primera, se refiere al hecho de que cualquier persona, con independencia de la nacionalidad que ostente, tiene en todo momento acceso de carácter físico y económico a suficientes alimentos inocuos y nutritivos para satisfacer sus necesidades, que le permitan llevar una vida activa y sana.

A su vez, la función ambiental, implica que la humanidad desempeña una labor de carácter dinámica en el mantenimiento y la viabilidad de todo ecosistema. Así las cosas, la agricultura y el aprovechamiento de la tierra repercuten en forma directa sobre los componentes y operaciones de las ecologías locales.

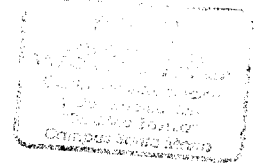
En cuanto a la situación económica atañe, la principal función de la agricultura se traduce en la producción física de bienes, es decir, los alimentos destinados al consumo humano o al comercio. Así mismo, permite la producción de forrajes para el consumo animal, materias primas destinadas a la producción de energía, sustancias medicinales y otros productos útiles en relación con el vestido, la construcción, la industria y otras aplicaciones.

Finalmente, la función social de la agricultura incluyen consideraciones importantes para todas las condiciones del proceso de desarrollo. Desde aquellas más industrializadas hasta las de menor desarrollo. Los objetivos de las mismas son aumentar la viabilidad de las zonas rurales sus comunidades, así como sustentar los valores culturales relacionados con la agricultura y la tierra, tanto en las sociedades urbanas como rurales. No obstante estos objetivos se consiguen de diferentes maneras y con diferentes resultados.

---

<sup>40</sup> ORGANIZACIÓN DE LAS NACIONES UNIDAS PARA LA ALIMENTACIÓN Y LA AGRICULTURA (FAO por sus siglas en inglés). Es un organismo especializado que conduce las actividades encaminadas a erradicar el hambre.

<sup>41</sup> JIMÉNEZ SÁNCHEZ, Leobardo. Principales modalidades de la agricultura en México: antecedentes y perspectivas. Revista Agenda para el desarrollo. Vol. 9. Porrúa. Primera edición, 2007. Pág. 55.



### **2.1.5.- FACTORES DE LA PRODUCCIÓN AGRÍCOLA.**

La actividad agrícola, de acuerdo la doctrina, cuenta con cuatro factores básicos para la producción<sup>42</sup>, a saber: naturales (la tierra, agua y clima, etc.); humanos, de capital; y, de administración o empresariales.

Así, dentro del término genérico de tierra incluimos el suelo dónde se asienta la producción, pero también el aire y la luz; vitales para el crecimiento de cualquier vegetal o animal, y, además, los nutrientes contenidos en el propio suelo. La tierra es variable en cantidad y calidad para los fines agrícolas, debido a su naturaleza, características físico-químicas, topografía, fertilidad, profundidad, grado de erosión y problemáticas asociadas etc.

Por su parte, la importancia del agua en la producción agropecuaria es indiscutible, y, a medida que se desarrolla la producción, aquella y su participación en la misma, crecen cada vez más, llegando a competir incluso, con el ser humano u otras producciones, en cuanto a cantidad y calidad. Su presencia o ausencia, pueden hacer tomar incluso a la tierra, valores totalmente diferentes a los que estamos acostumbrados.

A su vez, el clima, condiciona los cultivos, estimulando o impidiendo su desarrollo. Por lo general, las diferentes plantaciones tienen épocas bien específicas en cuanto a su siembra y cosecha, con ciertas necesidades de agua, luz y temperaturas "especiales" para el desarrollo de los frutos y animales.

En cuanto al factor humano se refiere, cada día es mayor el aprovechamiento del hombre sobre los medios de producción, con el objeto de crear bienes económicos, y que en el medio rural, de manera tradicional, dichos recursos se suministran a través de unidades agrícolas familiares, principalmente por el propio agricultor y su familia; o, bien, a través de las llamadas empresas comerciales.

Bajo este contexto, dentro de los recursos humanos que en forma directa o indirecta pueden estar relacionados con la explotación agropecuaria, encontramos a los: peones, esquiladores, cosechadores, alambradores, podadores, administradores, maquinistas, al igual que transportistas, empleados de las plantas de empaque, de procesamiento, de venta, y peritos o idóneos agrónomos, entre otros.

De igual forma, el capital, entendido como la suma de todos los recursos, bienes y valores movilizados para la construcción y puesta en marcha de una empresa, por los propietarios, socios o accionistas, puede subdividirse en dos: real o financiero. Dentro del primero encontramos a los edificios, equipos y otros materiales utilizados en el

---

<sup>42</sup> Jiménez Sánchez, Leobardo. Op. Cit. Pág. 75

proceso de producción, mientras que, el financiero, se integra por todos aquellos fondos disponibles para la compra de capital o activos financieros, como pueden ser los bonos o acciones.

Sería imposible describir totalmente y en detalle, todos los capitales que podemos encontrar en los diferentes tipos de explotaciones agrícolas y pecuarias en nuestro país, particularmente en las muy grandes y desarrolladas, tales como: baterías de silos para granos, máquinas excavadoras, plantas de empaque, flotas de camiones, secaderos de granos, cámaras frigoríficas, distribuidores de agua, etc. Instrumentos que no están presentes en casi ninguna explotación de carácter particular, en donde se limitan a ciertas necesidades en materia de alambrados, cercas, animales de renta, combustible, fertilizantes, arados, productos de cultivo, semillas, o, en el mejor de los casos tractores, rastras de discos, pequeños molinos y cosechadoras.

Finalmente, el empresario agropecuario es aquella persona que pone sus recursos financieros, de infraestructura y técnicos para producir la tierra, con una nueva visión de la actividad que desempeña, en busca de lograr mejores resultados.

### **2.1.6.- LA CONTABILIDAD AGRÍCOLA.**

Aplicando las ideas consignadas en el primer capítulo a la actividad agrícola, bien podemos coincidir en que, la Contabilidad Agrícola es “una rama de la contabilidad general, cuyo objetivo se centra en el registro y ordenamiento de la información de las transacciones practicadas en unidades económicas de las empresas agropecuarias, a fin de cuantificarlas para tomar decisiones de carácter administrativo”<sup>43</sup>.

En consecuencia, su uso permite obtener una mayor comprensión del resultado en el ámbito económico, así como un mejor conocimiento de la empresa, para determinar si debe seguir su cultivo actual; o, en su defecto, diversificarlo, combinarlo, e incluso, permitir el arrendamiento de la tierra.

De igual forma, la materia en estudio nos facilita la información necesaria para recopilar los requisitos solicitados por los entes financieros para el trámite de créditos.

Bajo este orden de ideas, a continuación nos permitimos presentar una diversidad de estados financieros aplicables a la producción agrícola:

---

<sup>43</sup> <http://www.softonic.com/s/como-llevar-una-contabilidad-agricola>



## **2.2.- LA ACTIVIDAD PECUARIA O GANADERA.**

Al igual que la agricultura, la actividad pecuaria o ganadera ocupa un lugar primordial en la economía moderna, ya que los productos que proporciona son necesarios para la alimentación humana. Entremos a su análisis.

### **2.2.1.- ETIMOLOGÍA Y CONCEPTO.**

Atento a lo consignado en el Diccionario de la Real Academia Española<sup>44</sup>, la palabra pecuaria proviene del latín *pecuariŭs*, que significa lo perteneciente o relativo al ganado. Ahora bien, en el lenguaje coloquial dicha expresión se le identifica igualmente con los términos ganado y/o ganadería, es decir, *la cría de ganado para su explotación y comercio*.<sup>45</sup> En consecuencia, es importante diferenciarla de la camada de animales de compañía o de la de especies amenazadas. Así, se habla de ganadería, en general, cuando los animales se desarrollan en un estado de domesticación, cuyo aprovechamiento se hace presente en: la carne, leche, el cuero y los huevos, entre otros productos. Forma parte del sector primario, atento a lo consignado en el prefacio del presente capítulo.

### **2.2.2.- ANTECEDENTES HISTÓRICOS.**

La ganadería, al igual que la agricultura, comenzó en el período Neolítico, cuando el hombre aprendió a domesticar animales y criarlos en cautiverio, para obtener alimentos y otros productos útiles como el cuero y la lana. En forma simultánea, se aprovechó de ellos como fuerza de tiro y medio de transporte.

De inicio, los rebaños de cabras y ovejas compuestos por animales salvajes jóvenes capturados, y aquellos que presentaban los caracteres más deseables, como cuernos pequeños y una elevada producción de leche, eran criados de forma selectiva.

Así, existen constancias de corderos domesticados que se remontan al año 10,000 a.C. en el Irak; de cerdos, dos mil años más tarde, en Tailandia; de caballos hacia el año 4350 a. C en Ucrania; o bien, llamas en las regiones andinas de Sudamérica a mediados del tercer milenio a. C.

---

<sup>44</sup> REAL ACADEMÍA DE LA LENGUA ESPAÑOLA, Diccionario de la. Editorial Espasa Calpe. Vigésima segunda edición, España, 2001. Pág. 963.

<sup>45</sup> SANTILLANA, DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO. Tomo IV. Madrid, España. 1991. Pág. 1175.

Durante el imperio romano, los equinos, introducidos en Egipto alrededor del 1600 a C. eran ya conocidos en Mesopotamia y Asia Menor. De igual forma, el carro de bueyes de cuatro ruedas para trabajos agrícola y los carruajes de dos caballos eran familiares en el norte de India durante el segundo milenio a C.

Como puede advertirse, el hombre ha elegido siempre para la crianza aquellos animales que mejor se adaptan al medio ambiente. Por ello, en las regiones húmedas se crían vacas, mientras que en las zonas más secas abundan las ovejas y cabras.

Ahora bien, dentro de este contexto, el caballo ha sido un factor muy importante dentro de la ganadería extensiva, pero desde principios del siglo XX, con el abandono del pastoreo y la llegada de la mecanización agraria, su papel se ciñe casi en forma exclusiva a las actividades deportiva.

Continuando con dicha tendencia, y en cuanto a la demás especies ganaderas se refiere, existe la orientación de encaminarlas hacia un solo fin, como lo es el suministro de productos alimenticios, lo que ha originado una profunda revolución en las técnicas empleadas, tales como: la elección de razas y la inseminación artificial, por citar tan sólo algunas.

Lo anterior se hace evidente en Suiza, por ejemplo, donde la ganadería ha estado orientada durante largo tiempo hacia un suministro equilibrado de carne y leche, pero, hoy día, parece ser que esto ha variado y los ganaderos procuran obtener animales más especializados en uno solo de estos rendimientos.

En cuanto a la producción lechera se refiere, cualquier deficiencia en la alimentación de la vaca se traduce en una disminución de la productividad. En consecuencia, para llegar a una producción regularmente elevada es necesario completar las raciones de productos forrajeros con alimentos compuestos que proporcionan particularmente los prótidos necesarios, ya que estos suelen ser deficientes durante la estación fría.

Como puede advertirse, las transformaciones en la finalidad y en las técnicas de la explotación ganadera, repercuten en las condiciones de producción y comercialización de los productos.

### **2.2.3.- FORMAS DE EXPLOTACIÓN O APROVECHAMIENTO GANADERO.**

Tanto el desarrollo científico como tecnológico han permitido aumentar la eficacia en cría de ganado, mejorando las condiciones sanitarias y, en general, todos los factores de mantenimiento de los animales, lo que nos da la posibilidad de hablar de un desarrollo

intensivo de la actividad pecuaria, frente a la tradicional forma extensiva con respecto a su aprovechamiento.

Así, la ganadería extensiva, tradicional o convencional se caracteriza esencialmente por formar parte de un ecosistema natural modificado por el hombre, cuyo objetivo es la utilización del territorio de una manera perdurable, o sea, están sometidos a los ciclos naturales, Tienen como ley no escrita, la necesidad de llegar a la generación siguiente los elementos del sistema tanto inanimados como animados, e incluso, los construidos por el hombre, en un estado igual o superior que los que se recibieron de la generación precedente.

Dentro de la ganadería extensiva podríamos incluir a la ganadería sostenible que es la ganadería perdurable en el tiempo y que mantiene un nivel de producción sin perjudicar al medio ambiente o al ecosistema.

Se considera extensiva la explotación ganadera que para la alimentación del ganado utiliza los "aprovechamientos a diente" de los pastos procedentes de prados, pastizales, hierbas y rastrojos; propios, ajenos o comunales, de forma permanente o temporal.

Dentro de las ventajas de este tipo de ganadería podemos destacar que: requieren un escaso aporte de energía fósil, en la mesa del consumidor; contribuyen a mantener los ecosistemas de los que forman una parte esencial; en climas áridos o semiáridos, contribuyen al mantenimiento de la cubierta vegetal, es decir, evitar la erosión; y, previenen los incendios forestales mediante el control arbustivo, la reducción de biomasa combustible, entre otros. En cambio, se destacan como inconvenientes: su menor eficiencia; no pueden ajustarse fácilmente a la demanda de los consumidores; y, no pueden proporcionar productos tan homogéneos como solicita la distribución y el mercado de las grandes superficies comerciales.

Por el contrario, la cría intensiva es la que se desenvuelve en pequeñas extensiones de terreno, particularmente en granjas, bajo condiciones de temperatura, luz y humedad creadas en forma artificial, con el objetivo de incrementar la producción en el menor lapso de tiempo. Los animales se alimentan, básicamente, de productos enriquecidos. Por lo tanto, se requieren grandes inversiones en materia de instalaciones, tecnología, mano de obra y alimento.

Bajo este orden de ideas, la ganadería intensiva se rige por el principio de obtener el máximo beneficio, en el menor tiempo posible, concentrando los medios de producción, mecanizando y racionalizando los procesos, para incrementar constantemente el rendimiento productivo. Ejemplo de lo anterior es la avicultura, en la que existe una selección artificial de gallinas, bien sea para la producción de huevos o carne. Estas

aves se crían en enormes naves no siempre acondicionadas, con los animales hacinados en baterías, en un ambiente regulado en temperatura, luz y humedad, mecanizado al máximo, donde por una parte entra el agua y el alimento, y por otra salen huevos y excrementos. En resumen, la ganadería intensiva se rige pues por las leyes de la producción industrial.

Entre las ventajas de este tipo de ganadería encontramos: el hecho de obtener la máxima producción con el dinero invertido en el menor tiempo posible; la adaptación a la demanda del mercado: su ajusta a la demanda de los consumidores; la obtención de productos homogéneos, para satisfacer las necesidades de comercialización a gran escala. Por el contrario, presenta los siguientes inconvenientes: un gran consumo de energía; extremadamente contaminantes, debido a la acumulación de enormes masas de desechos; no es perdurable, es decir, es que no puede mantenerse indefinidamente en el tiempo.

#### **2.2.4.- ESPECIES GANADERAS.**

Los animales que se destinan para la actividad ganadera pueden agruparse, por lo general, en dos apartados: por un lado, el llamado ganado mayor, donde se ubica a los equinos, bovinos o vacunos, asnales y mulares. Y, en un segundo, se hace presente el denominado ganado menor, es decir: los ovinos o lanar, caprinos, porcinos, abejas, animales de granja y las aves. Sin embargo, tenemos otros animales que se emplean pero que no los agrupamos en ellos, y son los auquénidos, como la llama, alpaca y vicuña; y, los poríferos, entre los que destacan los visones, nutrias, zorros, etc.

A su vez, la industria ganadera clasifica al ganado de acuerdo a su fin en:

- Ganado pie de cría.
- Ganado de engorda.
- Ganado lechero.
- Ganado de doble propósito; y
- Ganadería extensiva e intensiva.

Según la especie domesticada, también puede agruparse en: ganado vacuno (vacas, toros, bueyes); ovino (ovejas); porcino (cerdos); equino (caballos, yeguas); avicultura

(aves); piscicultura (peces); además de la llamada cunicultura (conejos y liebres), apicultura (abejas); acuicultura (crustáceos y moluscos); y, heliocultura (caracoles).

Del ganado bovino podemos señalar que, descienden de un grupo de razas de los uros, y cuya presencia se extendía en África del norte y el Medio Oriente hasta el sureste asiático y la China. Existen dos tipos de bovinos domésticos: los cebúes, que tienen una joroba marcada a nivel de la espalda; y, los taurinos, que adolecen de ella, siendo los más populares. Ahora bien, debido a su total interfertilidad, son habitualmente considerados como subespecies.

El también llamado ganado vacuno se cría a lo largo y ancho del planeta por su carne, leche y cuero. La hembra es la vaca y el macho el toro (y que ya castrado recibe el nombre de buey). Las crías de la vaca son los terneros o becerros. En nuestro país del norte es donde se localiza la mayor parte de producción de carne y leche. Ahora bien, existen centenares de razas en todo el mundo con características particulares que las hacen más adecuadas para unos usos particulares o más adaptables para ser criadas en determinadas regiones. Es así como el bovino de mejor calidad, se cría en ámbitos de relieve llano y clima templado, incluido México, Brasil, Argentina, Colombia y Rusia.

Dentro de la producción de carne, sobresalen las razas: Shorthorn, Hertford y Angus. A su vez en la explotación lechera sobresalen las especies: Shorthorn lechero, Holando y Jersey.

En cuanto al ganado ovino y caprino se refiere, fueron unas de las primeras especies en domesticar, según indicamos (infra 2.2.2), y por lo tanto para el pastoreo. El primero tiene su antepasado en el muflón del oeste asiático; y, el segundo en la cabra bezoar, ubicada en las montañas del Asia menor. Actualmente, existen decenas de razas de cabras en todo el mundo.

En el caso de los ovinos, presentan una gran adaptabilidad, por lo que pueden habitar en regiones con escasez de agua, montañas inhóspitas y pastos duros. A la hembra se le denomina oveja y al macho carnero, cuya característica es la presencia de grandes cuernos en espiral. Las crías de la oveja son los corderos y los ejemplares jóvenes son conocidos como moruecos. Respecto a los caprinos, también pueden reproducirse en zonas semidesérticas, gracias a la gran rusticidad de los mismos. La hembra se denomina cabra, el macho, chivato, macho cabrío o cabrón.; y, a las crías cabrito, chivo o chivato.

De ambos tipos de ganado, se utilizan su carne, con la que se elaboran quesos, destacándose los de cabra; la piel y la lana. China es el principal productor de carne y lana de esos animales, seguidos por Nueva Zelanda España, Turquía y Argentina.

A su vez, el ganado porcino, tiene su ancestro salvaje en el jabalí, se caracteriza por su fácil adaptabilidad, de ahí que se localiza en todo tipo de clima, a lo que se agrega su precocidad, fecundidad, rendimiento y simpleza alimentación. No obstante, su limitada expansión se puede explicar por los motivos religiosos, especialmente en los pueblos musulmanes, budistas e hinduistas, donde se prohíbe su consumo.

De los cerdos se puede aprovechar su carne, grasa, piel (elaboración de cuero) y cerdas para la fabricación de cepillos, entre otros productos. China es el principal productor del mundo, seguido de Estados Unidos, Alemania, España y Francia.

La actividad avícola, en cambio, compuesta generalmente por gallinas, patos, gansos, codornices, palomas y pavos, ayudan a satisfacer las necesidades proteicas de la población económicamente más débil en el mundo. Estas aves son a menudo criadas en libertad, es decir, encuentran el alimento por sí mismas, a menor costo, están en grados diversos de domesticación por su piel y su carne.

De esta especie de ganado se obtienen su carne, huevos, piel y plumas. En forma específica, los patos domésticos tienen una gran importancia como fuente de alimentos en Asia. Las pieles de avestruces son muy cotizadas en países como Francia e Italia, toda vez que se obtienen a los 14 meses de edad, y donde los huevos sirven como materia prima para la confección de collares y brazaletes.

### **2.3.- CATALOGO DE CUENTAS.**

Contiene todas las cuentas que se estiman serán necesarias al momento de instalar un sistema de contabilidad. Debe contener la suficiente flexibilidad para ir incorporando las cuentas que en el futuro deberán agregarse al sistema.

La ubicación de las cuentas de ganado de cualquier tipo, dentro del Balance General, dependerá de la actividad o del giro del negocio.

**NOTA:** las cuentas que se encuentran subrayadas exclusivamente podrán ser utilizadas para una contabilidad ganadera.

### **CUENTAS DE ACTIVO:**

## **CIRCULANTE:**

- Caja.
- Fondo fijo de la caja chica.
- Bancos.
- Inversiones temporales.
- Clientes.
- Documentos por cobrar.
- Deudores diversos:
  - Funcionarios.
  - Empleados.
  - Vaqueros
  - Obreros y peones.
  - Otros.
- Funcionarios y empleados.
- Ganado para ventas:
  - Potrero A.
    - Lote no.- 1.
    - Lote no.- 2.
  - Potrero B.
    - Lote no.- 1.
    - Lote no.- 2.
- Ganado para engorda.
  - Lote 1.
  - Lote 2.
- IVA acreditable.
- Anticipo de impuestos:
  - ISR.
  - IVA.
  - IETU.
  - 2% sobre nómina.
- Almacén de forrajes y alimentos complementarios.
  - Grano de maíz.
  - Grano de avena.
  - Grano de sorgo.
  - Harinolina.
  - Heno de alfalfa.
  - Harina de hueso.
  - Maleza.

- Rastrojo de maíz.
- Rastrojo de sorgo.
- Sal.
- Ensilaje verde.
- Alfalfa
- Avena.
- Otros.
- Almacén de curativos y preventivos.
- Almacén de abastecimientos, refacciones y accesorios.
  - Refacciones.
  - Consumibles.
  - Lubricantes.
  - Accesorios.
  - Alambres de púas.
  - Postes.
  - Materiales varios.
- Mercancías en Transito.
- Anticipo a proveedores.
- Papelería y útiles.
- Propaganda y publicidad.
- Primas de seguros y fianzas.
- Rentas pagadas por anticipado.
- Intereses pagados por anticipados.

**FIJO:**

- Pie de cría.
- Terrenos:
  - Potreros.
  - Corrales.
  - Pastizales.
- Edificios y construcciones.
- Cercas y alambrados.
- Instalaciones:
  - Corrales.
  - Abrevaderos y piletas.
  - Bañaderos.
  - Pozos.
  - Basculas.
  - Embarcaderos.



- Comederos.
- Maquinaria y equipo:
  - Monta cargas.
  - Tractor.
  - Implementos para tractor.
  - Herramientas.
  - Equipo médico.
  - Monturas y frenero.
  - Molino.
  - Revolvedor de alimento.
- Mobiliario y equipo de oficina.
- Equipo de Trabajo (semovimientes).
  - Frenos.
  - Bozales.
  - Cabezadas.
  - Riendas.
  - Carona o suadero.
  - Sillas de montar.
  - Polainas (protectores de patas y manos).
  - Fuetes.
  - Espuelas.
- Equipo de transporte:
  - Remolque para 2 semovientes.
  - Remolque para 4 semovientes.
  - Remolque para 10 semovientes.
  - Camioneta V8 simple.
  - Camioneta de redilas.
  - Cuatrimoto.
- Muebles y enseres.
- Animales de trabajo.
  - Caballos.
  - Mulas.
  - Asnos.
- Construcciones en proceso.

**DIFERIDOS:**

- Marcas registradas.
- Nombres comerciales.
- Gastos pre operativos.

- Gastos de explotación.
- Gastos de constitución.
- Gastos de organización.
- Gastos de instalación.
- Gastos por amortización.
- Depósitos en garantía.

## **CUENTAS DE PASIVO.**

### **CIRCULANTE:**

- Proveedores:  
Proveedor de medicamentos.  
Proveedor de alimentos.  
Proveedor de utensilios de trabajo.
- Documentos por pagar.
- Provisiones para obligaciones:  
 Provisión para impuestos.  
 Provisión para cuotas al I.M.S.S.  
 Sueldos y salarios por pagar.
- Acreedores:  
 Acreedores bancarios.  
 Acreedores hipotecarios.

### **FIJO.**

- Préstamos de habilitación o avió.
- Préstamos refaccionarios.
- Préstamos hipotecarios.

### **CONTINGENTES.**

- Provisión para indemnizaciones al personal.

## **DIFERIDOS.**

- Cobros anticipados.

## **CAPITAL.**

- Capital social.
- Aportaciones para futuros aumentos de capital.
- Donaciones.
- Reservas.
- Resultados de ejercicios anteriores.
- Resultados del ejercicio.
- Utilidades por realizar.
- Superávit por valuación de inventarios..

## **CUENTAS DE RESULTADOS DEUDORAS.**

- Costo de engorda de ganado.  
Forrajes y alimentos complementarios.  
Mano de obra directa.  
Gastos de explotación.  
Salarios.  
Honorarios.  
Mantenimiento de maquinaria y equipo.  
Servicios de veterinario.  
Impuestos y derechos.  
Combustibles y lubricantes.  
Mantenimiento de Instalaciones.  
Comunicaciones (teléfono, telégrafo y correo)  
Vacunas y medicamentos.  
Primas de seguro.  
Depreciaciones y amortizaciones.  
Muerte de ganado.  
Cuotas al I.M.S.S.  
Luz y gas.  
Pérdidas faltantes.

- Bombeo, riego y desagüe.
- Empastado, Limpieza y conservación de potreros.
- Raciones y mezclas.
- Acarreos.
- Vigilancia.
- Alquileres.
- Otros.
- Costos de explotación.
- Compras de ganado para engorda.
- Gastos de compras de ganado para engorda.
- Costos de venta de ganado.
- Costos de venta de forrajes y alimentos.
- Gastos de administración:
  - Sueldos.
  - Servicio médico.
  - Gastos legales.
  - Papelería y útiles de escritorio.
  - Teléfono.
  - Luz y gas.
  - Suscripciones y cuotas.
  - Útiles de aseo.
  - Seguros y fianzas.
  - Depreciaciones y amortizaciones.
  - Impuestos varios.
  - Donativos.
  - Vigilancia.
  - Otros.
- Gastos de venta:
  - Sueldos.
  - Servicio médico.
  - Fletes y acarreos.
  - Comisiones.
  - Impuestos varios.
  - Otros.
- Gastos financieros.
  - Intereses pagados.
  - Otros.
- Otros gastos.
  - Muertes de animales.

Consumo de animales.  
Pérdida por materiales obsoletos.

### **CUENTAS DE RESULTADOS ACREEDORAS:**

- Ventas de ganado.
- Ventas de forraje y alimentos.
- Productos financieros.  
Intereses cobrados.  
Descuentos por pronto pago.
- Otros ingresos.  
Ventas de animales de trabajo.  
Ventas de sub-productos de ganado  
Nacencias (animales de trabajo).

#### **2.3.1.- INSTRUCTIVO:**

Este apartado contendrá todas aquellas cuentas que son peculiares en el negocio ganadero, ya que las restantes reciben el mismo tratamiento que en cualquier otra empresa.

#### **GANADO PARA VENTA:**

En el rancho se deben de seguir políticas para vender el ganado bajo determinadas condiciones de peso y calidad.

Pueden presentarse dos casos:

1.- Que no todo el ganado disponible para venta haya sido vendido al cierre de operaciones.

Cargo a:

Ganado para venta. (Ajuste por valuación de inventario de ganado).

Abono a:

Ganado para engorda.

2.- Que una cantidad importante de animales no haya sido realizada a la fecha del balance y que incluya ganado aun no engordado.

Cargo a:

Ganado para venta. (gastos de explotación diferidos (por ganado aún no engordado).  
Ajuste por valuación de inventario de ganado.

Abono a:

Ganado para engorda

### **GANADO PARA ENGORDA:**

Todos los gastos de compra, manutención y transporte que se realiza hasta que el ganado queda instalado en el rancho, debe cargarse al costo de la compra de los animales que van a iniciar su ciclo normal del negocio ganadero.

### **PIE DE CRÍA:**

Se refiere a las cabezas de ganado que constituyen la base fundamental de un negocio ganadero, en el cual se desarrollaron actividades de reproducción de las especies.

Será necesario mantener una porción adecuado de machos y hembras que garanticen la actividad.

Cuando se presenta el caso de ganado pie de cría para desarrollo y engorda de ganado al mismo tiempo, puede optarse por un criterio conservador de no afectar la cuenta de pie de cría llevando todas las erogaciones a los costos. En caso de no seguir esta postura, se utilizará una base de prorrateo como el valor o el número de cabeza de ganado.

### **EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES:**

Las construcciones que se efectúan en el rancho tienen un deterioro mayor que las efectuadas dentro de una ciudad. Esto se debe a las condiciones del lugar, por lo que es muy importante tomar en cuenta este caso para el registro correspondiente a su depreciación.

### **TERRENOS:**

Su registro en libros debe hacerse a valor de compra, todas aquellas mejoras que con carácter permanente se le hagan, deben ser llevadas en renglones específicos sin aumentar el valor del mismo.

## **CERCAS Y ALAMBRADAS:**

Al pensar en el negocio ganadero, debe de tomarse en cuenta como una característica fundamental el fraccionamiento de la tierra, para tener un adecuado control del ganado y de los pastos según los requerimientos de carácter técnico establecido.

## **INSTALACIONES:**

Por las características especiales del negocio, se aconseja recuperar estas inversiones en el menor tiempo posible. Puede ser recomendable que este tipo de inversiones se amorticen en un periodo no mayor que cinco años.

## **EDIFICIOS:**

Esta cuenta no presentaría ningún tipo de peculiaridad si no fuera por el lugar en que se encuentren ubicadas las construcciones, o sea en el medio rural, formando parte del casco del rancho o finca por lo que se aconseja depreciarlo en un periodo relativamente corto.

## **MAQUINARIA Y EQUIPO:**

Bajo este rubro se registran los activos adquiridos para la mejor y mas oportuna operación del rancho ganadero, tales como tractores con su equipo adicional, bombas de agua, molinos, trituradores de heno y semillas, etc.

## **ANIMALES DE TRABAJO:**

Los animales deben registrarse y controlarse a precios de adquisición, esta cuenta será acreditada en caso de dar de baja a algunos de estos animales por venta, muerte o edad avanzada. El modificar el valor de origen de estos animales, por el aumento en el precio de mercado, no es recomendable, ya que generalmente representan cantidades sin mucha importancia.

Al finalizar cada ejercicio, deberán practicarse apreciaciones de las condiciones físicas y de trabajo en que se encuentran, a fin de ajustar el valor en libros cuando este se disminuya. La diferencia debe afectarse con cargo a los costos de explotación del ejercicio.

### **2.3.2.- FORMAS IMPRESAS APLICABLES.**

- Mayor general.
- Tarjeta auxiliar de mayor.
- Boleta de entrada.
- Boleta de salida.
- Auxiliar del costo de engorda.
- Tarjera auxiliar de forrajes y granos.
- Registro de ventas.
- Orden de alimentación para el ganado.
- Actas de muerte del ganado.
- Registro de muertes de ganado.
- Orden de rotación de potreros.
- Tarjeta auxiliar de registro de ganado en especie.



## **CAPÍTULO TERCERO.**

### **ASPECTOS FISCALES APLICABLES A LA ACTIVIDAD GANADERA.**

Una vez analizados los aspectos más relevantes de la contabilidad, al igual que los puntos elementales respecto a las actividades agrícolas y ganaderas, corresponde entrar al estudio de la disposiciones fiscales aplicables en tales rubros, como son: el ISR, el IVA y el llamado IETU. Entrando a su estudio en el orden consignado.

#### **3.1.- ISR.**

Por principio de cuentas es importante señalar que, el Impuesto Sobre la Renta (ISR) es un impuesto directo sobre la ganancia obtenida; es decir, por la diferencia entre el ingreso y las deducciones autorizadas obtenido en el ejercicio fiscal. Este impuesto debe ser pagado de manera mensual (a cuenta del impuesto anual) al Servicio de Administración Tributaria, o a las Oficinas Autorizadas por las Entidades Federativas según lo marque la Ley y la normatividad en Materia de Coordinación Fiscal entre la Federación y las Entidades Federativas.

La actual ley del impuesto sobre la renta entró en vigor el 1° de enero de 2002, abrogando la ley que había estado vigente desde el 1 de enero de 1981, con su correspondiente reglamento.

#### **3.1.1.- SUJETO.**

El artículo 1° de la ley en comento establece que las personas físicas y morales están obligadas al pago del ISR en los siguientes términos:

- I.- Residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país respecto de los ingresos atribuidos a dicho establecimiento permanente.
- III.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Como se puede observarse, para ser contribuyente del ISR no es necesario ser mexicano, sino lo importante es tener la residencia en el país, o bien, que la fuente de riqueza (ingresos) esté ubicada en el territorio nacional.

Tratándose de personas físicas, el artículo 106 del citado ordenamiento, establece que son sujetos del ISR:

I.- Las personas físicas residentes en México.

II.- Las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.

A su vez, el artículo 8° del CFF establece que para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.

De igual forma, el artículo 9° del CFF señala a quienes se consideran residentes en el territorio nacional:

I.- Respecto a las personas Físicas:

a) Las que hayan establecido su casa habitación en México. Cuando las personas físicas de que se trate también tengan casa habitación en otro país, se consideran residentes en México, si en territorio nacional se encuentra su centro de intereses vitales.

Para estos efectos, se considerará que el centro de intereses vitales está en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

1.- Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tengan fuente de riqueza en México.

2.- Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.

II.- En cuanto a las personas morales se refiere:

A aquellas que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

### **3.1.2.- OBJETO.**

El objeto del impuesto sobre la renta esta constituido por el ingreso en efectivo, en especie o en crédito, provenientes de la realización de actividades comerciales, agrícolas, industriales, ganaderas o de pesca, o por los obtenidos por personas físicas y por los percibidos por asociaciones de carácter civil.

Ahora bien, las personas físicas y personas morales, de acuerdo a su naturaleza y origen de los ingresos, son clasificadas en seis rubros.

De manera específica las primeras se subdividen dependiendo de la actividad a la que se dediquen, en los siguientes regímenes fiscales:

- **SALARIOS.**

Comprende a todas las personas que prestan un trabajo personal subordinado a otra persona (patrón) mediante el pago de un salario. El pago del impuesto a que se refiere este régimen deberá efectuarse mediante retención que efectúen las citadas personas morales(patrones).

- **PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES.**

Abarca a todas las personas que se dediquen al comercio, es decir, a comprar y vender cualquier tipo de mercancía, a prestar servicios de tipo comercial, tales como fondas, taquerías, talleres mecánicos, estéticas, taxis o transportes colectivos, y de cualquier otro tipo comercial, siempre que las ventas, o sea los ingresos (sin descontar los gastos y compras) sean por un máximo de \$1'750,000.00 al año.

- **INTERMEDIO.**

Se agrupan en este apartado a todas las personas que se dediquen al comercio o a la industria, es decir, a fabricar, comprar y vender cualquier tipo de mercancía, por ejemplo, panaderías, papelerías, farmacias, refaccionarias, a prestar servicios de tipo comercial, tales como restaurantes, talleres mecánicos, estéticas, tintorerías, transporte de personas o de carga, estancias infantiles. El requisito para estar en este régimen es que las ventas o los ingresos (sin descontar gastos o compras) sean por un máximo de \$4'000,000.00 al año.

La ventaja de este régimen es que hay menos obligaciones fiscales que en el Régimen de Actividades Empresariales.

- **ACTIVIDADES EMPRESARIALES.**

Comprende a todas las personas que se dedican al comercio o a la industria, es decir, a fabricar, comprar y vender cualquier tipo de mercancía; por ejemplo, panaderías, papelerías, farmacias, refaccionarias, a prestar servicios de tipo comercial, tales como restaurantes, talleres mecánicos, estéticas, tintorerías, transporte de personas o de carga, estancias infantiles, y de cualquier otro tipo comercial.

En este régimen no existe límite en cuanto a los ingresos que se obtengan, por lo que cualquier persona física que se dedique a las actividades antes mencionadas puede darse de alta en él.

- **ACTIVIDADES PROFESIONALES.**

Aquí se deben dar de alta las personas físicas que se dediquen a ejercer su profesión, arte u oficio de manera independiente, como los abogados, médicos, dentistas, contadores, arquitectos, enfermeras, deportistas, músicos, cantantes, agentes de seguros y de fianzas, artistas, y en general cualquier persona que sea contratada por honorarios y que deba expedir recibos cada vez que reciba sus pagos.

- **ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES.**

Al igual que en el apartado anterior, se deben dar de alta en este régimen las personas que reciban ingresos por dar en arrendamiento o en subarrendamiento bienes inmuebles: departamentos, casas habitación, bodegas, locales comerciales, terrenos, naves industriales, entre otros.

### **3.1.3.- BASE.**

Ingresos acumulables efectivamente cobrados.

(-) Deducciones autorizadas acumuladas efectivamente pagadas.

(=) **Utilidad fiscal.**

(-) Perdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir.

(=) **Ingreso gravable.**

(-) Deducciones personales.

(=) **Base de Impuesto.**

(-) Límite inferior.

(=) **Excedente del límite inferior**

(X) Porcentaje sobre el excedente del límite inferior.

(=) **Impuesto marginal.**

(+) Cuota fija.

(=) Impuesto por pagar.

---

### 3.1.4.- TARIFA.

LIMITE INFERIOR	LIMITE SUPERIOR	CUOTA FIJA	% SOBRE EXCEDENTE DEL LIMITE INFERIOR
0.01	5,952.85	-	
5,952.85	50,524.93	114.2	
50,524.93	88,793.05	2,966.7	
88,793.05	103,218.01	7,130.8	
103,218.01	123,580.21	9,438.6	
123,580.21	249,243.49	13,087.4	
249,243.49	392,841.97	39,929.0	
392,841.97	En adelante	73,703.4	

### 3.1.5.- LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y LAS ACTIVIDADES AGRICOLAS Y GANADERAS.

De manera específica la ley en estudio señala expresamente en su numeral 109 que: *No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:*

*XXVII.- Los provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de esta ley.*

### 3.2.- IVA.

A diferencia del anterior, es un impuesto indirecto, es decir, los contribuyentes no lo pagan directamente sino que lo trasladan o cobran a una tercera persona, y quien lo absorbe es el consumidor final del bien o servicio.

Los contribuyentes que trasladan o cobren el IVA deben realizar pagos mensualmente en las mismas fechas y medios que el impuesto sobre la renta, estos

pagos son definitivos, lo que significa que a diferencia de los pagos provisionales, no se tiene la obligación de presentar declaración anual de este impuesto.

### **3.2.1.- SUJETO.**

Se refiere a la persona física o moral que realiza los actos o actividades a que hace mención esta ley (IVA).

### **3.2.2.- OBJETO.**

Los ingresos derivados de la realización de los actos o actividades de las personas físicas y morales que, en territorio nacional realicen:

- I.- Enajenación de bienes.
- II.- Presten servicios independientes.
- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV.- Importen bienes o servicios.

### **3.2.3.- BASE.**

Para determinar los pagos mensuales, al importe del IVA que se haya trasladado o cobrado a los clientes se le podrá restar el IVA acreditable (pagado en gastos para su actividad), la diferencia es el impuesto que se debe pagar al SAT por medio de los bancos autorizados.

### **3.2.4.- TASA.**

La tasa de este impuesto, como es de todos bien sabido es del 16% no obstante que hay una tasa especial en las zonas fronterizas de nuestro país en la cual aplica la tasa del 11% y hay una tasa más que es del 0%.

### **3.2.5.- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO REFERENTE A LAS ACTIVIDADES AGRICOLAS Y GANADERAS.**

De acuerdo a lo consignado, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación de:

F) Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas, fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.

II.- La prestación de servicios independientes:

Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramientos y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como la captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.

### **3.3. IETU.**

Finalmente, el Impuesto Empresarial a Tasa Única, conocido como IETU, 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.

#### **3.3.1.- SUJETO.**

Así las cosas, 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, por la realización de las siguientes actividades:

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

### **3.3.2.- OBJETO.**

El impuesto empresarial a tasa única tiene como fin lograr una recaudación más equilibrada y justa, ya que no considera regímenes especiales ni deducciones o beneficios extraordinarios; además, busca evitar y desalentar las planeaciones fiscales que tienen por objeto eludir el pago del impuesto sobre la renta.

### **3.3.3.- BASE.**

A la totalidad de los ingresos obtenidos efectivamente en un ejercicio

(-) Las deducciones autorizadas del mismo periodo

(=) **Base**

(X) Tasa del 17.5% (a partir de 2010)

(=) **Impuesto por pagar.**

### **3.3.4.- TASA.**

El impuesto empresarial a tasa única se calcula aplicando la tasa del 17.5% a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos, las deducciones autorizadas por esta ley.

### **3.3.5.- LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA REFERENTE A LAS ACTIVIDADES AGRICOLAS Y GANADERAS.**

De manera expresa el artículo 4° de la ley en estudio señala que: *No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los siguientes ingresos:*

*IV.- Los que perciban las personas físicas y morales, provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se encuentren exentos del pago del impuesto sobre la renta en los términos y límites establecidos en los 81°, último párrafo y 109°, fracción XXVII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.*



*Lo dispuesto en esta fracción será aplicable únicamente a los contribuyentes que se encuentren inscritos en el Registro Federal del Contribuyentes.*

*Por la parte de los ingresos que excedan los límites a que se refieren las disposiciones legales citadas en esta fracción, se pagará el impuesto empresarial a tasa única en los términos de esta ley.*

## CAPÍTULO CUARTO

### CASO PRÁCTICO.

El caso práctico que a continuación presentaré, hace referencia a una persona física dedicada a la actividad primaria como lo es "La Ganadería", dicha explotación se encuentra ubicada en la zona central del Estado de Michoacán, con una extensión de 50 hectáreas, dentro de los cuales existen instalados 15 potreros o corrales, 3 bodegas (alimentos y forrajes, medicamentos y herramientas), así como 500 cabezas de ganado (50% ganado de engorda y 50% ganado para venta), 5 semantales y 150 vacas para el pie de cría.

El rancho conocido como "EL AS DE ORO" cuenta con 3 vehículos, 2 remolques, 1 tractos y un laboratorio clínico.

En cuanto al material humano se refiere, la explotación alberga a 18 personas: 1 Contador Público, 2 auxiliares contables, 1 administrador general, 1 Técnico Veterinario, 12 vaqueros y 3 intendentes generales.

El caso práctico estará dividido en tres apartados:

En la primera parte, estaremos mostrando los saldos iniciales con los que esta compuesta la entidad económica.

En la segunda sección enumeramos las operaciones más relevantes que puede tener una actividad ganadera, realizando el registro de operaciones en cuentas de mayor, y presentando las tablas de depreciación así como las de la venta de activo fijo. Y, por último, reflejaremos los estados financieros finales.

#### PRIMERA PARTE:

A continuación se presenta el estado de situación financiera del rancho, con el que da inicio a sus actividades.

1.- Registro de los Saldos iniciales según balance:

RANCHO "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga).			
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA			
AL 01 DE JULIO DE 2013			
<b>ACTIVO:</b> <b>CIRCULANTE:</b> Caja y Bancos. 20,000.00 Documentos por Cobrar. 2,000.00 Ganado para venta. 37,000.00 Ganado para engorda. 39,000.00 Almacén de curativos y preventivos 3,000.00 Almacén de Forrajes. 5,000.00 Almacén de Herramientas y Refacciones. 1,500.00 <b>Total activo circulante: 107,500.00</b> <b>FIJO:</b> Pie de cría. 17,000.00 Edificios y construcciones 35,000.00 Terrenos. 15,000.00 Cercas y alambrados. 8,000.00 Equipo de transporte. 10,000.00 Mobiliario y equipo. 3,000.00 Animales de Trabajo. 20,000.00 <b>Total activo fijo: 108,000.00</b> <b>DIFERIDO:</b> Propaganda y publicidad. 1,000.00 Gastos de instalación. 6,000.00 Gastos de constitución. 9,500.00 Gastos de organización. 4,000.00 <b>Total activo diferido: 20,500.00</b> <b>SUMA ACTIVO: 236,000.00</b>	<b>PASIVO:</b> <b>CIRCULANTE:</b> Proveedores. 9,500.00 Proveedores de medicamentos. 4,500.00 Proveedores de alimentos 5,000.00 Cuentas por pagar. 16,000.00 <b>Total pasivo circulante 25,500.00</b> <b>FIJO:</b> Prestamo Hipotecario 11,000.00 Prestamo refaccionario. 14,000.00 <b>Total pasivo fijo: 25,000.00</b> <b>TOTAL PASIVO: 50,500.00</b>  <b>CAPITAL:</b> Capital social: 185,500.00 <b>TOTAL CAPITAL: 185,500.00</b>  <b>SUMA PASIVO MAS CAPITAL: 236,000.00</b>		
LAS NOTAS QUE SE ACOMPAÑAN SON PARTE INTEGRANTE DE ESTE ESTADO.			
AUTORIZÓ	ELABORÓ		
LIC. GABRIEL REYES OCHOA. DIRECTOR GENERAL	C.P. JOSE FERNANDO REYES OCHOA. CONTADOR GENERAL		

## **SEGUNDA PARTE:**

En este apartado se mencionan las principales operaciones que realiza una actividad ganadera, las cuales hacen que ésta contabilidad adquiera el termino de contabilidad especifica.

### **OPERACIONES:**

- 2.- En el rancho cada tres meses se realiza una revisión general al ganado. Por lo que solicitan la presencia de un Médico Veterinario Zootecnista (especialista en animales de granja), para dicha consulta. El costo de los honorarios es por \$3,500.00
- 3.- A su vez, el profesionista, solicita se compren 10 cajas de medicamento (prevet). El cual es adquirido en \$200.00 cada caja, para un total de \$2,000.00 (50% con cheque y 50% a crédito)
- 4.- Se opta por vender una camioneta que es propiedad del rancho, con un costo de \$1,000.00 y se vende en \$1,500 mas IVA (la enajenación se realizó el 31 de Agosto de 2013)
- 5.- El caporal del rancho, ha indicado al área administrativa que está por agotarse los forrajes y el alimento de los animales, por lo que solicitan a la forrajera "El caballo ganador" envíen un a tonelada de forrajes y alimentos. Con un costo de \$5,500.00 (50% a credito y 50% pago con cheque)
- 6.- En el transcurso de la última semana se ha dado por terminado el período de nacimientos. Registrando el nacimiento de 50 terneros machos y 60 hembras.  
Los 50 terneros machos valuados en \$100.00 c/u para un total de \$5,000.00 y las 60 hembras valuadas en \$75.00 cada una para un total de \$4,500.00
- 7.-El departamento de contabilidad paga la nómina de los 10 trabajadores que apoyan en el rancho, la cual asciende a un total de \$2,450.00 , y a su vez liquidan la nómina del departamento administrativo por \$2,000.00
- 8.- En cuestión de días, comenzará la subasta de venta de ganado que se realizará cada cuatrimestre, por lo que es necesario comprar un nuevo remolque para transportar al ganado a los diferentes ranchos por los que fueron adquiridos. El remolque se adquirio en \$2,500.00 mas IVA.
- 9.- Para poder ofrecer de una mejor manera el ganado que se encuentra a la venta en el rancho, se procedé a realizar arreglos a los diferentes potreros para que se pueda observar mejor la calidad y pesaje de los animales, por lo que comienzan por reparar las cercas. Esto refleja un costo de \$3,000.00 mas IVA.
- 10.- El caporal del rancho, como normalmente lo hace, realiza un recorrido por todos y cada uno de los potreros donde se encuentran los lotes de ganado, al estar realizando su conteo, se percata que han fallecido 7 animales con un valor de \$250.00 cada uno, dando una perdida de \$1750.00
- 11.- Un cliente frecuente del rancho compro 220 cabezas de ganado. 100 toros y 120 vacas.  
Los 100 toros conun valor de \$450.00 c/u  
Las 120 vacas con un valor de \$400.00 c/u
- 12.- Costo de venta de ganado \$44,000.00
- 13.- Se presenta la declaracion a la SHCP y se determina el saldo a favor de IVA para solicitar la devolución. Se solicita la devolución de dicho saldo a favor a la SHCP.
- 14.- Depreciaciones acumuladas.

En los presentes diagramas de cuentas de mayor, se registrarán todos los movimientos u operaciones que se realizaron durante el primer ejercicio de actividades del rancho. Dichas operaciones constan de cargos y abonos que generan la partida doble.

### CUENTAS DE MAYOR.

Bancos.	
1)	20,000.00
4)	1,740.00
11)	45,000.00
1a)	48,000.00
	<u>114,740.00</u>
s)	96,660.00

Cuentas por cobrar.	
1)	2,000.00
	<u>2,000.00</u>
s)	2,000.00

Almacén ganado para venta.	
1)	37,000.00
	<u>37,000.00</u>
s)	-

Almacén ganado para engorda	
1)	39,000.00
	<u>39,000.00</u>
s)	-

Almacén de medicamentos y preventivos.	
1)	3,000.00
3)	2,000.00
	<u>5,000.00</u>
s)	5,000.00

Almacén de forrajes y alimentos.	
1)	5,000.00
5)	5,500.00
	<u>10,500.00</u>
s)	10,500.00

Almacén de herramientas y refaccion	
1)	1,500.00
	<u>1,500.00</u>
s)	1,500.00

Pie de cría	
1)	17,000.00
	<u>17,000.00</u>
s)	17,000.00

Edificios y construcciones	
1)	35,000.00
	<u>35,000.00</u>
s)	35,000.00

Terrenos	
1)	15,000.00
	<u>15,000.00</u>
s)	15,000.00

Cercas y alambrados	
1)	8,000.00
9)	3,000.00
	<u>11,000.00</u>
s)	11,000.00

Equipo de transporte	
1)	10,000.00
8)	2,500.00
	<u>12,500.00</u>
s)	11,500.00

Mobiliario y equipo	
1)	3,000.00
<hr/>	
	3,000.00
s)	3,000.00

Animales de trabajo.	
1)	20,000.00
<hr/>	
	20,000.00
s)	20,000.00

Gastos de constitución	
1)	9,500.00
<hr/>	
	9,500.00
s)	9,500.00

Propaganda y publicidad	
1)	1,000.00
<hr/>	
	1,000.00
s)	1,000.00

Gastos de instalación	
1)	6,000.00
<hr/>	
	6,000.00
s)	6,000.00

Gastos de organización.	
1)	4,000.00
<hr/>	
	4,000.00
s)	4,000.00

Cuentas por pagar	
	16,000.00 (1)
<hr/>	
	16,000.00
s)	16,000.00 (s)

Proveedores	
	9,500.00 (1)
	1,000.00 (3)
	2,750.00 (5)
<hr/>	
	13,250.00
s)	13,250.00 (s)

Préstamos	
	11,000.00 (1)
	14,000.00 (1)
<hr/>	
	25,000.00
s)	25,000.00 (s)

Otros gastos (muertes de animales)	
10)	1,750.00
<hr/>	
	1,750.00
s)	1,750.00 (20)

Capital social	
	185,500.00 (1)
<hr/>	
	185,500.00
s)	185,500.00 (s)

Otros productos (nacimientos)	
	5,000.00 (6)
	4,500.00 (6a)
<hr/>	
	9,500.00
s)	9,500.00 (s)

Gastos de venta	
2)	3,500.00
7)	2,450.00
<hr/>	
	5,950.00
s)	5,950.00 (18)

Gastos de administración.	
4)	41.67
7a)	2,000.00
<hr/>	
	2,041.67
s)	2,041.67 (17)

Almacén de ganado.	
1a)	37,000.00
1b)	39,000.00
6)	5,000.00
6a)	4,500.00
<hr/>	
	85,500.00
s)	39,750.00

Depreciación acum. Eq. Transporte	
4)	41.67 (4)
	1,125.00 (14b)
<hr/>	
	41.67
	1,166.67
<hr/>	
	-
	1,125.00 (s)

IVA causado cobrado.	
	240.00 (4)
<hr/>	
	240.00
<hr/>	
	-
	-

Utilidad en venta de activo fijo.	
	541.67 (4)
<hr/>	
	-
	541.67
<hr/>	
22)	541.67 (s)

IVA acreditable.	
8)	400.00 (13)
9)	480.00
<hr/>	
	880.00
<hr/>	
s)	640.00

Ventas	
	45,000.00 (11 12)
	48,000.00 (11a)
<hr/>	
	-
	93,000.00
<hr/>	
15)	93,000.00 (s)

Costo de venta	
	44,000.00
<hr/>	
	44,000.00
<hr/>	
	-
	44,000.00
<hr/>	
s)	44,000.00 (16)

Depreciación acum. Mobiliario y eq	
	150.00 (14)
<hr/>	
	-
	150.00
<hr/>	
	-
	150.00 (s)

Depreciación acum. Edificios y constr.	
	875.00 (14a)
<hr/>	
	-
	875.00
<hr/>	
	-
	875.00 (s)

Depreciación acum. Cercas y alambrado	
	400.00 (14c)
<hr/>	
	-
	400.00
<hr/>	
	-
	400.00 (s)

Gastos generales.	
14)	150.00
4a)	875.00
4b)	1,125.00
14c)	400.00
<hr/>	
	2,550.00
<hr/>	
s)	2,550.00 (21)

Utilidad o pérdida del ejercicio	
16)	44,000.00 (15)
17)	2,041.67 (19)
18)	5,950.00 (22)
20)	1,750.00
21)	2,550.00
<hr/>	
	56,291.67
<hr/>	
	-
	46,750.00 (s)

**TABLAS PARA EL CÁLCULO DE VALOR EN LIBROS Y UTILIDAD POR VENTA DE ACTIVOS:**

1° Paso: Depreciación Eq. Transporte		
	Costo de Camioneta:	1,000.00
(*)	Depreciación anual del 25%:	25%
(=)	Total depreciación anual (12 meses):	250.00
(/)	Meses del año:	12.00
(=)	Depreciación mensual:	20.83
(*)	Meses de Uso:	2.00
(=)	Total depreciación acumulada:	41.67

Como se comenta en la operación número 4, se decide vender una camioneta propiedad del rancho, dicha enajenación se realizó el 31 de Agosto de 2013, por tal motivo, en la primer tabla, estamos calculando el total de la depreciación acumulada por el periodo que se utilizó dicho activo (2 meses).

2° Paso: Valor en libros		
	MOI:	1,000.00
(-)	Depreciación Acumulada:	41.67
(=)	Valor en libros:	958.33

En esta segunda tabla, se establece el valor en libros del activo que se decidió vender, el cual fue determinado restandole al monto original de inversión la depreciación acumulada del activo.

3° Paso: Utilidad		
	Precio de venta:	1,500.00
(-)	Valor en libros:	958.33
(=)	Utilidad:	541.67

Y por último, en la tercer tabla, se refleja la utilidad que se obtuvo al vender el activo fijo. Dicho resultado se obtuvo de restar al precio de venta del activo el valor en libros anteriormente calculado.

**TABLAS DE DEPRECIACIÓN DE ACTIVOS:**

Mobiliario y equipo		
		3,000.00
(*)	Depreciación anual del 5%:	10%
(=)	Total depreciación anual (12 meses):	300.00
(/)	Meses del año:	12.00
(=)	Depreciación mensual:	25.00
(*)	Meses de Uso:	6.00
(=)	Total depreciación acumulada:	150.00

Depreciación de edificios y construcciones		
		35,000.00
(*)	Depreciación anual del 5%:	5%
(=)	Total depreciación anual (12 meses):	1,750.00
(/)	Meses del año:	12.00
(=)	Depreciación mensual:	145.83
(*)	Meses de Uso:	6.00
(=)	Total depreciación acumulada:	875.00

En las presentes tablas, se está determinando la depreciación acumulada de cada uno de los activos fijos, unicamente se depreciaron por 6 meses, ya que el rancho inicio sus actividades el 1° de Julio de 2013.

Depreciación Eq. Transporte		
	Costo de Camioneta:	9,000.00
(*)	Depreciación anual del 25%:	25%
(=)	Total depreciación anual (12 meses):	2,250.00
(/)	Meses del año:	12.00
(=)	Depreciación mensual:	187.50
(*)	Meses de Uso:	6.00
(=)	Total depreciación acumulada:	1,125.00

Depreciación de Cercas y alambrados		
		8,000.00
(*)	Depreciación anual del 10%:	10%
(=)	Total depreciación anual (12 meses):	800.00
(/)	Meses del año:	12.00
(=)	Depreciación mensual:	66.67
(*)	Meses de Uso:	6.00
(=)	Total depreciación acumulada:	400.00

**TERCERA PARTE:**

Por último estaremos reflejando los estados financieros básicos finales (Estado de Situación Financiera y Estado de Resultados), los cuales abarcan un período de seis meses, del 1° de Julio al 31 de Diciembre de 2013.

RANCHO "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga).			
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA			
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013			
<b>ACTIVO:</b>		<b>PASIVO:</b>	
<b>CIRCULANTE:</b>		<b>CIRCULANTE:</b>	
Caja y Bancos.	96,660.00	Proveedores.	13,250.00
Documentos por Cobrar.	2,000.00	Proveedores de medicamentos.	1,000.00
Inventario de ganado	39,750.00	Proveedores de alimentos	12,250.00
Almacén de curativos y preventivos	5,000.00	Cuentas por pagar.	16,000.00
Almacén de Forrajes.	10,500.00	<b>Total pasivo circulante</b>	<b>29,250.00</b>
Almacén de Herramientas y Refaccior	1,500.00	<b>FIJO:</b>	
IVA acreditable	640.00	Prestamo Hipotecario	11,000.00
<b>Total activo circulante:</b>	<b>156,050.00</b>	Prestamo refaccionario.	14,000.00
<b>FIJO:</b>		<b>Total pasivo fijo:</b>	<b>25,000.00</b>
Pie de cría.	17,000.00	<b>TOTAL PASIVO:</b>	<b>54,250.00</b>
Edificios y construcciones	35,000.00	<b>CAPITAL:</b>	
Depreciación acumulada	- 875.00	Capital social:	185,500.00
Terrenos.	15,000.00	Utilidad del ejercicio	46,750.00
Cercas y alambrados.	11,000.00	<b>TOTAL CAPITAL:</b>	<b>232,250.00</b>
Depreciación acumulada	- 400.00		
Equipo de transporte.	11,500.00		
Depreciación acumulada	- 1,125.00		
Mobiliario y equipo	3,000.00		
Depreciación acumulada	- 150.00		
Animales de Trabajo.	20,000.00		
<b>Total activo fijo:</b>	<b>109,950.00</b>		
<b>DIFERIDO:</b>			
Propaganda y publicidad.	1,000.00		
Gastos de instalación.	6,000.00		
Gastos de constitución.	9,500.00		
Gastos de organización.	4,000.00		
<b>Total activo diferido:</b>	<b>20,500.00</b>		
<b>SUMA ACTIVO:</b>	<b>286,500.00</b>	<b>SUMA PASIVO MAS CAPITAL:</b>	<b>286,500.00</b>
LAS NOTAS QUE SE ACOMPAÑAN SON PARTE INTEGRANTE DE ESTE ESTADO.			
AUTORIZÓ		ELABORÓ	
LIC. GABRIEL REYES OCHOA. DIRECTOR GENERAL		C.P. JOSE FERNANDO REYES OCHOA. CONTADOR GENERAL	



RANCHO "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga).		
ESTADO DE RESULTADOS O DE PERDIDAS Y GANANCIAS.		
PERIODO DEL 01 DE JULIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013		
Venta de ganado		93,000.00
Costo de venta de ganado		44,000.00
Utilidad bruta		<u>49,000.00</u>
Gastos de operación		7,991.67
Gastos de administración	2,041.67	
Gastos de venta	5,950.00	
Ganancia en operación		<u>41,008.33</u>
Otros productos		9,500.00
Otros gastos		4,300.00
Utilidad por venta de activo fijo		541.67
Ganancias antes de ISR		<u><u>46,750.00</u></u>
AUTORIZÓ		ELABORÓ
LIC. GABRIEL REYES OCHOA. DIRECTOR GENERAL		C.P. JOSE FERNANDO REYES OCHOA. CONTADOR GENERAL

## INTERPRETACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS MEDIANTE RAZONES FINANCIERAS.

A continuación estaré presentando la interpretación de los estados financieros con el procedimiento de razones simples, el cual me será útil para indicarme:

- a) Los puntos débiles de una empresa.
- b) Detectar anomalías; y
- c) Formular un juicio personal, para la toma de decisiones.

### RAZÓN DEL CAPITAL DE TRABAJO:

Esta razón se aplica generalmente para determinar la capacidad de pago de la empresa y el índice de solvencia de la misma.

$$\text{R.C.T} = \frac{\text{Activo circulante}}{\text{Pasivo circulante}} \qquad \text{R.C.T} = \frac{\$ 156,050.00}{\$ 29,250.00} \qquad \boxed{\text{R.C.T} = \$ 5.34}$$

#### Lectura positiva:

El rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), dispone de \$5.34 de activo circulante para pagar cada \$1.00 de obligaciones a corto plazo.

#### Lectura negativa:

En el rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), por cada \$1.00 de pasivo circulante (obligaciones), está garantizando con \$\$5.34 de efectivo y otros bienes que en curso normal de operaciones se transforman en efectivo.

### RAZÓN DEL MARGEN DE SEGURIDAD:

Esta razón se aplica para determinar el límite de crédito a corto plazo por conceder o por solicitar.

$$\text{R.M.S} = \frac{\text{Capital de trabajo.}}{\text{Pasivo circulante}} \qquad \text{R.M.S} = \frac{\$ 126,800.00}{\$ 29,250.00} \qquad \boxed{\text{R.M.S} = \$ 4.34}$$

**Lectura positiva:** 360000

El rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), ha invertido \$4.34 en el activo circulante por cada \$1.00 de inversión de los acreedores a corto plazo.

#### Lectura negativa:

En el rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), por cada \$1.00 que realizó en inversión en el activo circulante de los acreedores a corto plazo, el propietario invierte \$4.34

### RAZÓN SEVERA, DENOMINADA TAMBIÉN, PRUEBA DEL ÁCIDO.

Esta razón se aplica para determinar la suficiencia o insuficiencia de la empresa para cubrir sus obligaciones a corto plazo.

$$\text{R.S} = \frac{\text{Activo circulante - Inv.}}{\text{Pasivo circulante}} \qquad \text{R.S} = \frac{\$ 99,300.00}{\$ 29,250.00} \qquad \boxed{\text{R.S.} = \$ 3.39}$$

**Lectura positiva:**

El rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), cuenta con \$3.39 de activos disponibles rápidamente, por cada \$1.00 de obligación a corto plazo.

**Lectura negativa:**

En el rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), por cada \$1.00 de obligaciones a corto plazo, cuenta con \$3.39 de activos rápidos.

**RAZÓN DEL PATRIMONIO INMOVILIZADO:**

Esta razón se aplica para determinar la parte del patrimonio que se encuentra inmovilizado; así mismo, para determinar de que recursos dispuso la empresa para financiar su activo fijo tangible.

R.P.I	<u>Activo fijo tangible</u>	R.P.I	<u>\$ 109,950.00</u>	<b>R.P.I     \$ 0.67</b>
	Capital contable tang.		\$ 165,000.00	

**Lectura positiva:**

En el rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), \$.67 están inmovilizados en inversiones permanentes por cada \$1.00 del patrimonio de la empresa.

**Lectura negativa:**

En el rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), por cada \$1.00 del patrimonio de la empresa \$.67 están inmovilizados en inversiones de activo fijo tangible.

**RAZÓN DE PROTECCIÓN AL PASIVO TOTAL:**

Esta razón se aplica para determinar la garantía que ofrecen los propietarios a los acreedores, así mismo, para verificar la posición de la empresa frente a sus propietarios.

R.P.P.T=	<u>Capital contable tangible</u>	R.P.P.T=	<u>\$ 165,000.00</u>	<b>R.P.P.T=     \$ 3.04</b>
	Pasivo circulante		\$ 54,250.00	

**Lectura positiva:**

El rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), invierte \$3.04 por cada \$1.00 de inversión de los acreedores.

**Lectura negativa:**

En el rancho "EL AS DE ORO". (Fernando Reyes Barriga), por cada \$1.00 de los acreedores a corto plazo de la empresa está garantizado con \$5.64 de los propietarios de la misma.

**INTERPRETACIÓN:**

En todas las razones financieras que presenté en el ejercicio anterior, podemos observar que se encuentran muy por encima del promedio, lo cual nos da una seguridad y garantía de que tiene una excelente solvencia, rentabilidad y capital de trabajo para responder a todos sus pasivos a corto y largo plazo.

## **CONCLUSIONES.**

**PRIMERA.** La generalidad de los empresarios que se dedican a la crianza de ganado carece de registros contables, ya sea por la falta de conocimiento sobre el particular, o bien, porque los existentes son demasiado complejos. Sin embargo, con el caso práctico expuesto podemos comprobar que, la elaboración de una contabilidad ganadera, implica un procedimiento relativamente simple.

**SEGUNDA.** Los productores ganaderos tienen, en los estados financieros, una fuente confiable de información que les permite, en un momento dado, tomar las medidas pertinentes a fin de lograr mejores rendimientos, y, con ello, elevar sus niveles de competitividad, acorde a las necesidades de un mercado cada día más demandante.

**TERCERA.** Apoyados en métodos por demás tradicionales, los propietarios de las explotaciones pecuarias obtienen utilidades limitadas. En tales condiciones se hace indispensable el empleo de los adelantos que la ciencia y la tecnología ponen a su servicio (por ejemplo: los software contables como el COI y SAE, sistemas para el control de inventarios personalizados para la actividad, el SUA para el cálculo del IMSS de los trabajadores, entre otros), a fin de alcanzar logros significativos, que les permitan subsistir en una época regida por la globalización.

**CUARTA.** El sector ganadero disfruta de grandes beneficios fiscales, tanto porque cuentan con una exención de sus ingresos como por estar sujeto a tasa reductiva para efectos del Impuesto sobre la Renta. Lamentablemente, la mayoría de los productores no gozan de tales privilegios, al carecer de inscripción ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y, por ende, de los requisitos de procedencia que establecen las normas aplicables en la materia.

**QUINTA.** Actualmente se encuentra sujeta a discusión una iniciativa en el Congreso de la Unión, donde se pretende eliminar la exención de los ingresos y la tasa reductiva para este ramo. De aprobarse, los resultados negativos serían evidentes, ya que los pondría en una desventaja productiva.

**SEXTA.** La mayoría de las empresas del sector agropecuario carecen de manuales de organización, organigramas por área y distribución de las actividades, lo que genera cuellos de botella y pérdidas en cuanto al tiempo y de carácter económicas.

## **RECOMENDACIONES**

Es importante concientizar a los empresarios que se dedican a este giro, respecto a la necesidad de llevar registros contables (por ejemplo los libros de diario, libros de mayor, tarjetas de control de inventarios como son las de entradas y salidas), en cuanto representan una herramienta fundamental para la toma de decisiones adecuadas, que les permitan alcanzar niveles de competitividad, en un mercado regido por la globalización. En consecuencia:

- Todas las explotaciones ganaderas deberán llevar controles precisos de los animales en cuanto a: su nacimiento, muerte y enajenaciones de los mismos, de tal manera que, se permita tener un inventario confiable de la producción de los cuadrúpedos.
- Resulta fundamental para el buen desarrollo de la empresa, el que todo el personal que labora en la misma, cuente con un contrato de trabajo, que le permita obtener los beneficios de seguridad social que se encuentran consignados en la normatividad aplicable, tales como el Seguro Social o el Infonavit, reduciendo con ello, conflictos laborales, accidentes de trabajo, por citar tan sólo algunos beneficios.
- Trascendental para obtener resultados satisfactorios, lo es el hecho de crear un ambiente de trabajo sano y emotivo, lo que se complementa con una capacitación profesional acorde a los requerimientos particulares de la negociación comercial
- De igual forma, resulta significativo el aprovechar de manera óptima tanto los recursos humanos como físicos con que cuenta la empresa. Así por ejemplo, de no ser factible el utilizar cierta área de la explotación para el ganado, ver la posibilidad de sacarle una determinada utilidad, ya sea mediante el cultivo de frutas, hortalizas o forrajes, o bien, simplemente como espacios de esparcimiento para el personal que labora en la misma.

- La negociación comercial debe contar con todos los permisos necesarios para su operación, de ahí que la asesoría jurídica, fiscal y contable resulte ineludible. Son obligatorios para el inicio de sus actividades, las autorizaciones siguientes:
  - Licencia municipal.
  - Licencia de sanidad.
  - Licencia de SAGARPA.
  - Registro Federal del Contribuyente.
  - Seguro Social e Infonavit.
  
- Se recomienda que en todos los ranchos agropecuarios, se elaboren manuales de organización, que vayan ordenando y dirigiendo cada una de las actividades por área y especialidad.
  
- Por razones obvias, se debe contar tanto con un médico veterinario de planta como con un almacén de medicamentos preventivos, tomando las medidas necesarias para evitar epidemias.
  
- Se debe proponer la visitas periódicas de personas especialistas en el giro, que sean externas a la empresa, con el propósito de que señalen recomendaciones y sugerencias en pro del crecimiento del rancho, o dicho en otras palabras, se requiere de la práctica de auditorías.

## **FUENTES DE INFORMACIÓN.**

### **BIBLIOGRÁFICAS**

ENCICLOPÉDICO SANTILLANA, Diccionario. Tomo I. Madrid, España. 1991.

GERTZ MANERO, FEDERICO. Origen y Evolución de la Contabilidad. Editorial Trillas, segunda edición. México, 1982.

GUAJARDO CANTÚ, GERARDO. Contabilidad Financiera. Mc. Graw Hill, cuarta edición. México, 2003.

GUERRERO, CLAUDIO. ET AL. Contabilidad I, Editorial Patria, primera edición. México 2008.

LA ENCICLOPEDIA. Salvat Editores. Tomo I. Madrid, España. 2004.

MANCERA, RAFAEL. Breve Historia de la Profesión de Contador Público en México. IMCP. México, 2008.

MORENO FERNÁNDEZ, JOAQUÍN A. Estados Financieros, Análisis e Interpretación. Editorial Patria, cuarta reimpresión. México, 2008.

NIÑO ÁLVAREZ, RAÚL. Contabilidad Intermedia I. ESCA-IPN, Editorial Trillas, cuarta edición, México, 1984.

REAL ACADEMÍA DE LA LENGUA ESPAÑOLA, DICCIONARIO DE LA. Editorial ESPASA CALPE, vigésima segunda edición, España, 2001.

ROJINA VILLEGAS, RAFAEL. Compendio de Derecho Civil. Tomo I Introducción, Personas y Familia, Editorial Porrúa, Vigésimoséptima edición. México, 2007.

ROMERO LÓPEZ, ÁLVARO JAVIER. Principios de Contabilidad, Editorial Mc. Graw Hill, segunda edición, México, 2005.

SASTRIAS FREDENBERG, MARCOS. Contabilidad Primer Curso, Editorial Esfinge, vigésima segunda edición, México, 1981.

WITKER, JORGE. Introducción al Derecho Económico, Mc Graw Hill, cuarta edición, México. 1999.

SANTILLANA, DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO. Tomo IV. Madrid, España. 1991.

## **HEMEROGRÁFICAS**

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C. Normas de Información Financiera (NIF), Primera edición, México, 2006.

JIMÉNEZ SÁNCHEZ, LEOBARDO. Principales Modalidades de la Agricultura en México: antecedentes y perspectivas. Revista Agenda para el desarrollo. Vol. 9. Porrúa, primera edición. México, 2007.

TURRENT FERNÁNDEZ, ANTONIO. Plan Estratégico para expandir la Producción de Granos a niveles superiores a la demanda. Revista Agenda para el desarrollo. Vol. 9. Porrúa, primera edición, 2007.

## **CIBERNÉTICAS**

<http://www.mundocitas.com/biografia/Publio+Cornelio/Tacito>

<http://www.softonic.com/s/como-llevar-una-contabilidad-agricola>

## **LEGISLATIVAS**

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA