



**UNIVERSIDAD MICHOACANA
DE SAN NICOLAS DE HIDALGO**
FACULTAD DE CONTADURIA Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

**“IMPUESTO EMPRESARIALA TASA ÚNICA EN LAS
EMPRESAS MORELIANAS”**

TESIS

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

**PRESENTA:
ADRIANA GARCIA MARTINEZ**

**ASESOR:
C.P. MARIA BERTA QUINTANA LEON**

MORELIA, MICHOACAN, Noviembre 2008



AGRADECIMIENTOS

Con la culminación del presente trabajo agradezco a todos los que me apoyaron para la realización del mismo.

A DIOS., que me dio la oportunidad de existir

A MIS PADRES., por haberme dado la oportunidad de estudiar y por depositar su confianza y apoyo en todo momento.

A MIS ABUELOS., por sus consejos de siempre ver hacia adelante y superar los obstáculos.

A MI ESPOSO Y MI HIJO., por su apoyo, comprensión que me brindaron en el tiempo q realice el presente trabajo.

A MIS TIOS. Por su apoyo incondicional, dedicación y confianza que pusieron en mi.

A LA DRA. BERTA QUINTANA LEON., por su tiempo, conocimientos y sobre todo por su apoyo incondicional.

A TODOS MIL GRACIAS Y QUE DIOS LOS BENDIGA SIEMPRE.

INDICE

OBJETIVO.....	I
---------------	---

JUSTIFICACION.....	II
--------------------	----

HIPOTESIS.....	III
----------------	-----

INTRODUCCION.....	IV
-------------------	----

CÁPITULO PRIMERO

I. GENERALIDADES DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (IETU).....	1
--	---

CAPÍTULO SEGUNDO

II. DEDUCCIONES AUTORIZADAS.....	21
-------------------------------------	----

CAPÍTULO TERCERO

III. CALCULO DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA (IETU).....	36
---	----

CAPÍTULO CUARTO

IV. CONSIDERACIONES PARA OTRAS FIGURAS JURIDICAS.....	86
---	----

CAPITULO QUINTO

V. CONTROVERCIAS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA.....	102
PROPUESTAS.....	115
CONCLUSIONES.....	116
BIBLIOGRAFIA.....	117

OBJETIVO

Se analizara en el presente trabajo, una forma detallada la aplicación exacta del impuesto empresarial a tasa única; Con la finalidad de que se pueda brindar apoyo para entender mejor lo que es el impuesto, a los profesionales de la contaduría, o a toda persona obligada a este impuesto, o a cualquier persona interesada en conocer que y a quien grava.

JUSTIFICACION

Consideramos importante dejar establecidas las ventajas y desventajas que se derivan de este impuesto ya que es necesario buscar una alternativa para la aplicación del impuesto no solo a los que ya forman parte de la plantilla de contribuyentes sino también que se incluya a de alguna forma a todo el comercio informal. Cabe recordar que el 11 de septiembre del 2007 el ejecutivo federal sometió a la consideración del H. Congreso de la Unión la iniciativa de ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única.

Esta contribución que se propuso tenía la necesidad de obtener mayores recursos tributarios con efectividad, equidad y proporcionalidad, que permita aumentar la recaudación y establecer bases para impulsar el desarrollo sostenido para el país.

Además terminar la dependencia de ingresos petroleros ya que estos representan un porcentaje importante del producto interno bruto que tiene el país. Por lo tanto se necesita tener una alternativa económica que ayude al sostenimiento del gasto público.

HIPOTESIS

Uno de los problemas que históricamente ha tenido el Estado Mexicano es el bajo porcentaje recaudatorio con que cuenta, además de considerarse como una de las fuentes principales los ingresos por petróleo en nuestro País. El espíritu del nuevo impuesto IETU consideró que un impuesto empresarial único ayudaría al País. De tal manera consideramos las siguientes hipótesis:

- 1.- ¿Se ampliará la base de contribuyentes en México con el IETU?
- 2.- ¿Propiciará fuentes de empleo el IETU?
- 3.- ¿Se considera doble tributación la entrada en vigor del IETU?

INTRODUCCION

Uno de los problemas que históricamente ha tenido el Estado Mexicano es el bajo porcentaje recaudatorio con que cuenta y la demanda de mayores recursos, teóricamente para atender las necesidades sociales e invertir en infraestructura.

Uno de los factores que merma la relación recaudadora son los denominados regímenes especiales, sobre todo la consolidación, que si bien es un sistema de diferimiento del impuesto, la autoridad hacendaria ha considerado que en realidad se utiliza como una planeación y desatiende el espíritu por el cual fue creado.

El 11 de septiembre del 2007 el Ejecutivo Federal sometió a la consideración del H. Congreso de la Unión la Iniciativa de Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única.

Esta contribución que se propone tiene la necesidad de obtener mayores recursos tributarios con efectividad, equidad y proporcionalidad, que permita aumentar la recaudación y establecer bases para impulsar el desarrollo sostenido del país.

La iniciativa que se dictamina propone que la Contribución Empresarial a Tasa Única sea de tipo directo y que grave a nivel de la empresa, con una tasa uniforme, sus flujos remanentes de la producción. Por ello, la iniciativa permite deducir las erogaciones para la formación bruta del capital, la cual comprende maquinaria, equipos terrenos y construcción, además de los inventarios.

Las retribuciones a los factores de la producción incluyen, entre otros elementos, las utilidades no distribuidas y los pagos netos de dividendos, intereses y regalías, con lo cual la contribución propuesta por el ejecutivo no grava únicamente la utilidad de la empresa, sino la generación de flujos económicos destinados a la retribución total de los factores de la producción, que se determinen mediante un método de diferencia entre la enajenación del bien, la prestación de servicios independientes y el uso goce temporal de bienes, por un lado la adquisición de insumos utilizados y otros materiales consumidos en el proceso productivo, por otra parte. Así mismo la adquisición de bienes duraderos de productos o bienes de capital físico son deducidos de la base de la citada contribución empresarial.

De igual forma, se propone que estén obligados al pago de la contribución empresarial a Tasa Única los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país, por los ingresos que sean atribuibles a dicho establecimiento, que provengan de las actividades antes mencionadas.

CAPITULO PRIMERO

GENERALIDADES DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. IETU.

SUMARIO: 1.1. Antecedente histórico. 1.1.1 ¿Qué es el Flat Tax? 1.1.2 Impuesto a los negocios 1.1.3 Impuesto a los Negocios 1.1.4. Mecánica de cálculo para el Flat Tax. 1.2. Elementos del Impuesto Empresarial a Tasa Única. 1.3 Conceptos. 1.3.1 Enajenación. 1.3.2. La enajenación a plazo. 1.3.3. Prestación de servicios independientes. 1.3.4. Uso o goce temporal de bienes. 1.3.5. Ingreso gravado. 1.3.6. Actos Accidentales. 1.4 Disposiciones de Carácter General. 1.5. Ingresos gravados e ingresos Exentos para el Impuesto Empresarial a Tasa Única. 1.5.1 Ingresos Gravados. 1.5.1. Ingreso Gravado. 1.5.1.1. Reglas particulares. 1.5.1.2. Alcance del impuesto. 1.5.1.3. Margen de intermediación financiera. 1.5.1.4. Obtención del ingreso. 1.5.2. Ingresos exentos. 1.5.2.1 No se pagara el Impuesto Empresarial a Tasa Única por los ingresos. 1.5.2.2... No afectos al Impuesto Sobre la Renta recibidos por.

1.1 ANTECEDENTES DEL IMPUESTO.

Dentro de las diversas reformas fiscales propuestas por el Gobierno del Presidente Felipe Calderón en 2007 y para aplicarse desde 2008, destaca la conocida como la “flat Tax” o Tasa Única”. En diversos países en que ya esta vigente este gravamen, se aplica tanto a personas físicas como a personas morales.¹

En el marco del “Seminario internacional de políticas fiscales y reforma hacendaria” el Subsecretario de Hacienda Fernando Sánchez Ugarte, señaló que la propuesta de reforma fiscal que el Ejecutivo prepara no pretende modificar el IVA, y que se considera la posibilidad de implantar un nuevo impuesto, ya que se estima que este impuesto podrá darle al gobierno dos puntos porcentuales del Producto Interno Bruto (PIB) adicionales a lo que se recauda en la actualidad con el ISR.

¹Análisis Integral del Nuevo Impuesto empresarial a Tasa Única (IETU), L. C. Eduardo López Lozano, Pág. 19

Según el subsecretario, el Flat Tax es uno de los esquemas que se evalúan como alternativa a la eliminación de los tratamientos preferenciales que actualmente prevé el ISR, ya que con este tipo de impuesto se pretende gravar todas las actividades económicas con una tasa de entre el 18 y el 20%, y el fundamento mas fuerte que apoya esta propuesta atiende a que en la medida en que se eliminan tratamientos preferenciales, aun con una reducción de la tasa impositiva puede recaudarse mas.

En los últimos cinco años se ha mostrado a nivel mundial un acentuado interés por el Flat Tax; Estonia fue el primer país en implementar un impuesto de este tipo en 1994, sin embargo fue el esquema adoptado por Rusia en 2001 el que estimulo el reciente y continuo interés por dicho impuesto, que ahora se extiende a México ante la posibilidad de que la primera propuesta de reforma fiscal del presidente Calderón incluya un impuesto de este tipo.

1.1.1 ¿Qué es el Flat Tax?

Los economistas estadounidenses Robert E. Hall y Alvin Rabushka desarrollaron el Flat Tax (impuesto uniforme o parejo) a partir de la teoría de la “doble imposición del ahorro”, esta ultima desarrollada por John Stuart Mill, de acuerdo con lo cual si una persona obtiene ciertos ingresos en una actividad comercial y le cobran impuestos soporta un primer nivel de imposición sobre el ingreso, pero si ahorra una parte y la invierte en títulos o papeles financieros que le den intereses y le cobran impuestos sobre esos intereses, le estarían gravando dos veces el mismo ingreso y desalentando el ahorro: entonces, la solución es que los ingresos financieros no sean sometidos a tributación y solo se graven los ingresos e actividades reales y del trabajo.

De esta forma, el impuesto uniforme de Hall y Rabushka se estructura con un impuesto que grava a los negocios y a los salarios, y que presenta las siguientes características:

1.1.2 Impuestos a los negocios.

- a. Grava a los ingresos de actividades económicas es decir, empresariales y profesionales tanto desarrolladas por una persona física como por una persona moral.
- b. Grava los ingresos de capital por el uso de derechos de autor, patente, sectores comerciales y similares, rentas de capital inmobiliario, remuneraciones de ejecutivos y de otros que son empleados y dueños a la vez, por la parte que exceda el salario.
- c. Grava las ganancias de capital de negocios, es decir las derivadas de la venta de plantas, equipo y tierra afecta al negocio; solo que se deduce el precio de compra del activo en el año de adquisición y se grava el precio de venta en el año de la enajenación. Debido a que las inversiones son totalmente deducibles en el año en que se adquieren, se eliminan las disposiciones relativas de la descripción y la amortización.
- d. No se gravan las ganancias de capital en sentido estricto, esto es, las que son de elementos no afectos a su negocio.
- e. Se excluyen de gravamen los ingresos de capital mobiliario, tanto por intereses como por dividendos y similares, en caso de las instituciones de crédito no se grava en el momento e los intereses cobrados por ellas, sino solo el valor de los servicios bancarios.

1.1.3. Impuesto a las personas físicas

Grava los salarios y las prestaciones, y tiene un mínimo exento con objeto de darle cierta progresividad. La característica de este tipo de impuesto uniforme es que tanto el impuesto a los negocios como el de las personas físicas es determinado con la misma tasa única. Cabe observar que asta aquí se han comentado los orígenes del impuesto uniforme; sin embargo, en la actualidad no hay un único Flat Tax como lo demuestran las considerables diferencias que se presentan entre los países que actualmente lo aplican, los cuales tienen como única

característica común en la aplicación de una tasa marginal única para todos los contribuyentes personas físicas, misma que en ocasiones también aplica a las empresas, como se muestra en el siguiente cuadro:²

PAIS	AÑO APLICACIÓN	PERSONA TASA IMPUESTO ANTES FLAT TAX	FISICA TASA IMPUESTO DESPUES FLAT TAX	EMPRESA
ESTONIA	1994	16-33%	26%	26%
LITUANIA	1997	18-33%	25%	25%
RUSIA	2001	12-13%	13%	37%
UCRANIA	2004	10-40%	13%	25%
REPUBLICA ESLOVACA	2004	10-38%	19%	19%
GEORGIA	2005	12-20%	12%	20%
RUMANIA	2005	18-40%	16%	16%

1.1.4. Mecánica de cálculo del Flat Tax:

La tasa única se aplica sobre una base que es distinta en el caso de las personas físicas y de las empresas; es de recordar que entre las empresas se encuentran las personas físicas y las morales que realizan actividades empresariales o presten servicios. Dicha base se determina como sigue:

1.- Para las empresas:

- Ingresos totales por la venta de bienes y servicios
- (-) Compras de insumos a otras empresas
- (-) Salarios y prestaciones pagadas a los trabajadores
- (-) Compra de maquinaria, equipos y plantas
- (=) Base de impuesto

² Practica Fiscal, Laboral y Legal-Empresarial No. 474, junio 2007 pág. A29

2.- Para las personas físicas:

Sueldos y salarios (y similares)

(+) Beneficios de retiro de prestaciones

(-) Ingresos exentos

(=) Base de impuesto

Los países que actualmente aplican un impuesto uniforme lo hacen con diferencias en la conformación de la base, y tiene como única característica en común la aplicación de una sola tasa para todos los contribuyentes personas físicas, misma que en ocasiones también es aplicable a las personas morales; la experiencia de estos países no deja en claro la eficiencia administrativa y recaudatoria de la aplicación de este tipo de impuesto, y por otra parte, si arroja indicios de que la complicación no parece estar en la estructura de la tasa sino en la claridad y simplificación de las disposiciones que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Por otro lado la mayoría de los países que han adoptado la aplicación de una tasa uniforme han experimentado una reducción del ISR, lo cual no parece estar de acuerdo con el propósito del Ejecutivo de incrementar la recaudación en dos puntos porcentuales del PIB.³

Señala la iniciativa de manera puntual y correcta: “tampoco es una opción considerar la elevación de las tasas en los actuales impuestos, la experiencia histórica en México, confirmada por la experiencia mundial en la materia, nos advierte que las tasas más altas inhiben aún más el cumplimiento de las obligaciones tributarias, crean incentivos para mayor elusión y evasión fiscales,

³ Practica Fiscal, Laboral y Legal -Empresarial. Óp. Cit. p. A30 - A32

una mayor expansión de la informalidad y un severo deterioro en el tejido social y en la relación entre el estado y los ciudadanos.⁴

1.2 ELEMENTOS DEL IETU

El Impuesto Empresarial a Tasa Única se establece como un gravamen de tipo directo y que grava a nivel de la empresa, como una tasa uniforme, el flujo remanente de la empresa que es utilizado para retribuir los factores de la producción.⁵

El IETU es un impuesto de control de ISR, ya que es el mínimo a pagar en relación con el ISR propio, es decir, se pagara siempre que exceda al ISR y cuando no se cause este ultimo impuesto. No se pagara cuando sea menor al ISR propio.

1. SUJETO.

Están obligadas al pago del impuesto

- Personas físicas y morales residentes en territorio nacional.
- 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.

2. OBJETO.

- Enajenación de Bienes
- Prestación de Servicios Independientes
- Otorgamiento del Uso o Goce Temporal de Bienes

3. BASE.

- El precio o la contraprestación obtenida disminuida de las deducciones autorizadas

⁴ Análisis Integral del nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única. Óp. Cit. Pág. 40.

⁵ Análisis integral del nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única. Óp. Cit. Pág. 50

4. TASA.

- Para el ejercicio 2008 la tasa será del 16.5%, durante el ejercicio 2009 Se aplicara la tasa del 17%.

Para 2008 la tasa será de 16.5%. Esta es la única tasa real hasta este momento, pues la tasa y sus efectos serán revisados y en función de ello se establecerá la tasa en 2009, como señala el artículo Vigésimo transitorio.⁶

Aunque desde hoy ya quedaron aprobadas estas tasas, nada se tiene seguro ya que para el paquete económico de 2009, el ejecutivo federal evaluara los resultados obtenidos en 2008 y dejara abierta la posibilidad de proponer modificaciones a estos porcentajes de acuerdo con el comportamiento de la economía del país (Art. Vigésimo Transitorio).

5. MOMENTO DE CAUSACION.

- El impuesto se causara en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones de conformidad con lo establecido para la LIVA.

6. EPOCA DE PAGO.

- Tanto para efectos del impuesto del ejercicio como para los pagos provisionales, se atenderá a las mismas fechas y periodos de cálculo aplicables para efectos de LISR.

También aplica para IETU el decreto del 31 de mayo del 2002 publicado en el DOF que se podrá presentar de acuerdo con el sexto dígito numérico del Registro Federal de Contribuyentes (RFC).⁷

⁶ Análisis integral del nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única. Óp. Cit. Pág. 50 - 51.

⁷ Jornadas Fiscales PAF, "Reformas Fiscales 2008", L. D. Oscar Javier Jarquín Villa, C. P. Samuel González Garnica., pág. 22

1.3 CONCEPTOS

1.3.1. Enajenación.

Se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas, toda transmisión de propiedad, las adjudicaciones, las aportaciones a una asociación o sociedad, la que se realicen mediante arrendamiento financiero , la que se realice a través de fideicomiso, la cesión de derechos que se tengan sobre bienes afectos al fideicomiso, la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectué a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos de los representantes, la transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero.

1.3.2. La enajenación a plazo.

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se efectué con clientes que sean público en general, no se consideran operaciones efectuadas con público en general cuando por las mismas se expidan comprobantes que cumplan con los requisitos a que se refiere el artículo 29-A del CFF. No se considera enajenación a plazos la transmisión de propiedad por causa de muerte, donación, salvo que esta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del ISR (art. 8 LIVA).

1.3.3. Prestación de Servicios Independientes.

La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que dio origen y el nombre o la clasificación que le den otras leyes, las que realicen de manera subordinada mediante el pago de una remuneración.

1.3.4. Uso o goce temporal de bienes.

Arrendamiento, usufructo, cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

1.3.5. Ingresos gravados.

El precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes. Las cantidades que además se carguen o cobren al adquiriente por impuestos y derechos a cargo del contribuyente, intereses normales o moratorios, penas convencionales, cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos con excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de la ley, anticipos o depósitos que se restituyan al contribuyente, las bonificaciones o descuentos que reciba el contribuyente, por las operaciones les dieron origen se hayan efectuado la deducción correspondiente, las cantidades que perciban de las instituciones de seguros las personas que realicen enajenación de bienes, cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas de seguros o reaseguros relacionados con bienes que hubieran sido deducidos para los efectos de la LISAR, recuperación de cantidades que hayan sido deducidas como perdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor.⁸

1.3.6. Actos accidentales.

Se consideran que las actividades se realizan en forma accidental cuando la persona física no perciba ingresos gravados para la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

⁸ 124 Casos Prácticos sobre el IETU 2008, C. P. Jesús Hernández Rodríguez y C.P. Mónica Galindo Cosme, p. 150-153.

Tratándose de la enajenación de bienes que realicen los contribuyentes que perciban ingresos gravados por la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se considerara que la actividad cuando se trate de bienes que no hubieran sido deducidos para los efectos del IETU.

1.4. DISPOSICIONES DE CARÁCTER GENERAL.

Están obligados 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.⁹

El impuesto Empresarial a Tasa Única se calculara por ejercicios y se pagara mediante declaración que se presentara ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes que tributen en los términos del Capítulo VII del título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y, en su caso, pagaran por cuenta de cada uno de sus integrantes el Impuesto Empresarial a Tasa Única que les corresponda a cada uno de estos, aplicando al efecto lo dispuesto en esta Ley, salvo en los casos que de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta el integrante hubiera optado por cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual, en cuyo caso, dicho integrante cumplirá individualmente con las obligaciones establecidas en esta Ley.

Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio calculado en los términos del último párrafo del artículo 1º de esta ley, el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la misma, hasta por el

⁹ www.gaseta.diputados.gob.mx. Gaceta Parlamentaria, miércoles 12 de septiembre de 2007. Dictamen de la Comisión de Hacienda y crédito público con proyecto del decreto; pág. 70.

monto del impuesto Empresarial a Tasa Única calculado en el ejercicio de que se trate.

Contra la diferencia que se obtenga conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar la cantidad que se determine del penúltimo párrafo de este artículo y una cantidad equivalente al Impuesto Sobre la Renta propio del ejercicio, del mismo ejercicio, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el monto del Impuesto Empresarial a Tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente conforme a esta Ley.

Contra el impuesto Empresarial a Tasa Única del ejercicio a cargo, se podrán acreditar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 10 de esta Ley efectivamente pagados correspondientes al mismo ejercicio.

Cuando no sea posible acreditar, en los términos del párrafo anterior, total o parcialmente los pagos provisionales efectivamente pagados del impuesto Empresarial a Tasa Única, los contribuyentes podrán compensar la cantidad no acreditada contra el impuesto Sobre la Renta propio del mismo ejercicio. En caso de existir un remanente a favor del contribuyente después de efectuar la compensación a que se refiere este párrafo, se podrá solicitar su devolución.

El impuesto Sobre la Renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, será el efectivamente pagado en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. No se considera efectivamente pagado el impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamientos o reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales, con excepción del acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiere efectuado mediante compensación en los términos del art. 23 del Código Fiscal de la Federación.

También se considera Impuesto Sobre la Renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, el efectivamente pagado en los términos del art. 11 de esta Ley del Impuesto Sobre la Renta, siempre que el pago mencionado se haya efectuado en el ejercicio por el que se calcule el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

En el caso de ingresos provenientes de fuentes de riqueza ubicada en el extranjero gravado por el Impuesto empresarial a Tasa Única, también se considerara Impuesto Sobre la Renta propio pagado en el extranjero respecto de dicho ingreso.

El Impuesto sobre la Renta pagado en el extranjero no podrá ser superior al monto del Impuesto Sobre la Renta acreditable en los términos del artículo 6 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin que en ningún caso exceda del monto que resulte de aplicar al resultado a que se refiere el ultimo párrafo del artículo 1° de esta Ley correspondiente a las operaciones realizadas en el extranjero la tasa establecida en el citado artículo 1°.

Por las erogaciones efectivamente pagadas por los contribuyentes por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México, los contribuyentes acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en el ejercicio fiscal de que se trate y los ingresos gravados que sirva de base para calcular el Impuesto Sobre la Renta de cada persona a la que paguen ingresos por los conceptos a que se refiere el citado Capítulo I en el mismo ejercicio, por el factor del 0.175. El acreditamiento a que se refiere este párrafo deberá efectuarse en los términos del segundo párrafo de este artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, será aplicable siempre que los contribuyentes cumplan con la obligación de enterar las retenciones a que se refiere el artículo 113 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o tratándose de factores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio corresponda a sus trabajadores.

Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del Impuesto Empresarial a Tasa Única del ejercicio, mediante declaración que

presentaran ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta.

El pago provisional se determinara restando de la totalidad de los ingresos percibidos a que se refiere esta Ley en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el ultimo día del mes al que corresponda el pago, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo.

Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se la aplicara la tasa establecida en el artículo 1 de esta Ley.

Los contribuyentes podrán acreditar contra el pago provisional calculado en los términos del artículo 9 de esta Ley el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la misma.

Contra el pago provisional del Impuesto Empresarial Tasa Única, se podrán acreditar los pagos provisionales del citado impuesto del ejercicio efectivamente pagados con anterioridad. El pago que resulte después de efectuar los acreditamientos a que se refiere este párrafo será el pago provisional del Impuesto Empresarial a Tasa Única conforme a esta Ley.

Cuando el monto de las deducciones autorizadas por esta Ley sea mayor a los ingresos gravados por la misma percibidos en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de aplicar la tasa establecidas en el artículo 1 de la misma a la diferencia entre las deducciones autorizadas por esta Ley y los ingresos percibidos en el ejercicio.¹⁰

1.5 INGRESOS GRAVADOS E INGRESOS EXENTOS PARA IETU

No estarán afectos al impuesto los ingresos por actividades realizadas con anterioridad a su vigencia, aun cuando la contraprestación sea recibida con posterioridad, excepto cuando los contribuyentes hubieran optado para los efectos

¹⁰ www.gaseta.diputados.gob.mx. Óp. Cit. p.79-80

del ISR por acumular únicamente la parte del precio cobrado en el ejercicio. Lo anterior será aplicable si el comprobante con requisitos fiscales en la misma fecha en que se hubieren acumulado los ingresos (art. Octavo y transitorio).

Esta norma transgrede el principio de reciprocidad tributaria y retroactiva al gravar una actividad realizada con anterioridad a la vigencia de la norma, y que repercute en la capacidad económica del gobernado, al obligarse a considerar ingresos que en un principio no estaban por una contribución distinta del ISR (art. 1° de la LIETU).

1.5.1 INGRESO GRAVADO

La resolución Miscelánea para 2007 (RMISC 2007) y la LIETU, consideran como tales:

- El precio o la contraprestación (regla 17.1 y 17.2.)
- Las cantidades que se carguen o cobren al adquiriente por impuestos o derechos a cargo del contribuyente, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos, excepción de los impuestos trasladados.
- Anticipos o depósitos que se restituyan, bonificaciones o descuentos, si se hubiese efectuado su deducción.
- Indemnizaciones derivadas de pólizas contratadas de seguros relacionados con bienes que hubieran sido deducidos para efectos de ISR.
- Para los intermediarios financieros, por las actividades gravadas distintas a la prestación de servicios por los que paguen o cobren intereses (art. 2 de la LIETU).¹¹

¹¹ IDC Seguridad Jurídico Fiscal. Óp. Cit. Pág. 1.

1.5.1.1. Reglas Particulares

Si los ingresos no se obtienen en efectivo o cheques en bienes o servicios, o no existe contraprestación, se considerara ingreso el valor de mercado o en su defecto el de avaluó.

En las permutas y los pagos en especie, el ingreso será conforme al valor de cada bien cuya propiedad se transmita, o cuyo uso o goce temporal se proporcione, o por cada servicio prestado.

1.5.1.2 ALCANCE DE L IMPUESTO

ACTIVIDADES GRAVADAS	EXCEPCIONES
Se consideraran los conceptos previstos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado	• Pago de regalías entre partes relacionadas residentes en México o en el extranjero, sin incluir el uso o goce temporal de equipos industriales, comerciales o científicos. • Operaciones financieras o de mutuo que den lugar al pago de intereses que no se consideren parte del precio. • Operaciones financieras derivadas si la enajenación del subyacente no este afecto al IETU.

1.5.1.3. MARGEN DE INTERMEDIACION FINANCIERA

▪ CONCEPTO Y OBTENCION

Tratándose de los ingresos del sistema financiero (Art. 8º de la LISAR), personas cuya actividad exclusiva sea la intermediación financiera (90%) y de aquellas que realicen operaciones de cobranza de cartera crediticia, respecto de los

servicios por los que paguen y cobren intereses, se considerara como la prestación del servicio el margen de intermediación financiera.

Este tratamiento resulta aplicable a las sociedades financieras populares en proceso de autorización (art. Decimo Primero Transitorio).

Se tendrá por este la diferencia entre los intereses devengados a su favor y a su cargo.

Si su margen es negativo se podrá deducir de los demás ingresos afectos a IETU.¹²

1.5.1.4. OBTENCION DEL INGRESO

Los ingresos se obtendrán cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones en los términos de la LIVA. En el caso de la exportación, si no se recibe el ingreso durante los 12 meses siguientes a la misma, se entenderá percibido el ingreso al término del plazo por parte correspondiente al servicio prestado o exigible (regla 17.3 de la RMISC 2007)

Cabe mencionar que no existe artículo transitorio que señale el tratamiento de las exportaciones efectuadas con anterioridad a la vigencia de la norma, por lo que le resultaría aplicable e inconstitucional artículo octavo transitorio ya comentado.

Tratándose de bienes que se exportan y sean enajenados o se otorguen su huso o goce temporal, con posterioridad en el extranjero, el acto será afecto al pago del impuesto cuando el ingreso sea acumulable para efectos del ISR.

I N G R E S O	I S R	IETU
Depósitos en garantía	X	X
Ventas netas	√	√
Servicios	√	√

¹² IDC Seguridad Jurídico Fiscal, Óp. Cit. pág. 2

Arrendamiento	√	√
Ajuste anual por inflación acumulable	√	X
Ganancia por enajenación de activos fijos deducibles	√	X
Ingresos cobrados por ventas realizadas y facturadas antes de 2008	X	X
Ingresos cobrados por ventas realizadas antes de 2008 por las que se optó por acumular solo el precio cobrado	√	√
Ingresos cobrados por ventas realizadas no facturadas antes de 2008	X	√
Contraprestación por enajenación de activos fijos deducibles	X	√
Inventario acumulable	√	X
Intereses por préstamos a personas morales	√	X
Intereses por préstamos a personas físicas	√	X
Intereses por ventas a plazos	√	√
Ganancia por enajenación de activos no deducibles para ISR	√	√
Ganancia por enajenación de terrenos ya deducidos del ISR	√	√
Ganancia por enajenación de acciones	√	X
Ganancia por fluctuación cambiaria	√	X
Ganancia por venta de divisas	√	X
Ganancia por operaciones financieras derivadas de capital	√	√
Ganancia por operaciones financieras derivadas de capital por la enajenación de divisas	√	X
Regalías por partes independientes nacionales	√	√
Regalías con partes independientes extranjeras	√	√

Regalías con partes relacionadas nacionales	√	X
Regalías con partes relacionadas extranjeras	√	X
Renta de equipos industriales comerciales o científicos con partes independientes nacionales	√	√
Renta de equipos industriales, comerciales o científicos con partes independientes extranjeras	√	√
Renta de equipos industriales, comerciales o científicos con partes relacionadas nacionales	√	√
Renta de equipos industriales, comerciales o científicos con partes relacionadas extranjeras	√	√
Dividendos	X	X
Anticipos o depósitos sobre compras que se reservan al contribuyente	X	√
Bonificaciones o descuentos que reciba sobre compras	X	√
Pago en especie	√	√
Servicios en dación de pago	√	√
Ventas por exportación (después de 12 meses) ¹³	X	√

1.5.2 INGRESOS EXENTOS

1.5.2.1. No se pagara IETU por los ingresos:

- Percibidos por la federación, entidades federativas, municipios, órganos constitucionales autónomos (por ejemplo el IFE) y las entidades de la administración pública paraestatal que no sean contribuyentes para ISR.¹⁴

¹³ IDC Seguridad Jurídico Fiscal, Óp. Cit. P.2-4.

¹⁴ IDC Seguridad Jurídico Fiscal. Óp. Cit. Pág. 2

1.5.2.2. No afectos al ISR recibidos por:

- Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
- Sindicatos obreros y organismos que lo agrupen.
- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, salvo si tiene industrializaciones deportivas con un valor mayor al 25% del total de las instalaciones
- Cámaras de comercio e industria o quien tenga su mismo objeto, agrupaciones del sector primario, colegios de profesionales, organismos que conforme a la Ley agrupen a las sociedades cooperativas.
- Afores, sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, sus facultades y confederaciones, y sociedades mutualistas que no operen con terceros si no realizan gastos para la adquisición de negocios. También será aplicable a las asociaciones o sociedades, o cooperativas de ahorro y préstamo, así como las asociaciones y sociedades dedicadas a captar recursos entre sus socios o asociados sin autorización, pero que conforme a las recientes reformas a la Ley de ahorro y Crédito Popular se encuentren en proceso de regularización (art. Decimo Transitorio).
- Asociaciones de padres de familia y sociedades de gestión colectiva (derechos de autor).
- Obtenidos por personas morales con fines no lucrativos o fideicomisos, autorizados para recibir donativos deducibles, si los ingresos se destinan a los fines propios de su objeto y no se otorgan beneficios sobre el remanente, y este no se hubiese determinado de manera ficta (art. 95, penúltimo párrafo de la LISAR). Las sociedades o asociaciones dedicadas a la enseñanza con reconocimiento oficial que no cuenten con la autorización para recibir donativos, causarán el IETU por 2008, pero si

obtienen dicha autorización, podrán solicitar la devolución del impuesto efectivamente pagado (art. Decimo Segundo Transitorio).

- Percibidos por personas físicas y morales del sector primario hasta los límites de exención del ISR, si están inscritos en el RFC; empero, se permitirá la exención si se inscriben durante el plazo y cumplen los requisitos que se establezcan en regla de carácter general a publicarse (art. Decimo Tercero Transitorio).
- De personas morales que tengan como accionistas fondos de pensiones y jubilaciones, si sus ingresos provienen de la enajenación u otorgamiento del uso o goce de terrenos o construcciones, y bajo las condiciones de la LISR (art. 179 penúltimo párrafo).
- Derivados de la enajenación de partes sociales documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes, certificados de participación inmobiliaria no amortizable u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles, salvo si es un acto accidental, o son emitidos por fideicomisos inmobiliarios en el Registro Nacional de Valores y su enajenación se haga en bolsa de valores o mercados reconocidos, o enajenación de moneda nacional o extranjera, salvo quien obtenga el 90% de sus ingresos por este concepto.
- Percibidos por personas físicas en forma accidental, si no percibe ingresos por actividades empresariales o profesionales, o arrendamiento. Será aplicable a la enajenación de bienes hecha por contribuyentes que obtienen ingresos de las citadas actividades, siempre que estos no hubiesen sido deducidos para los efectos del IETU, a menos que hubiesen optado por el crédito adicional por inversiones anteriores a 2008 (art. Decimo Cuarto Transitorio).¹⁵

¹⁵ IDC Seguridad Jurídico Fiscal, Óp. Cit. P.2-3.

CAPÍTULO SEGUNDO

DEDUCCIONES AUTORIZADAS

SUMARIO: 2.1. Deducciones autorizadas. 2.2. Requisitos de las Deducciones. 2.3. Acreditación. 2.3.1. Crédito Fiscal. 2.3.2. Acreditamiento por sueldos y salarios. 2.3.3. Acreditamiento por aportaciones de seguridad social. 2.3.4. Crédito Fiscal por inversiones. 2.3.5. Crédito fiscal por inventarios. 2.3.6. Crédito fiscal de deducción inmediata/perdidas fiscales. 2.3.7. Crédito fiscal sobre perdidas fiscales (régimen simplificado). 2.3.8. Crédito fiscal por enajenación a plazos. 2.3.9. Acreditamiento para empresas maquiladoras. 2.3.10. Acreditamiento de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta enterados ante las oficinas autorizadas. 2.3.11. Acreditamiento de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta entregados a la controladora. 2.3.12. Acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta Retenido.

2.1. Deducciones Autorizadas

Las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1º de esta Ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el Impuesto Empresarial a Tasa Única.¹

Los contribuyentes solo podrán efectuar las deducciones siguientes (Art. 5 LIETU):

I.- Las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a Tasa Única.

¹ Análisis integral del nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única, Óp. Cit. Pág. 129.

No serán deducibles en los términos de esta Ley las erogaciones que efectúen los contribuyentes y que a su vez para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del art. 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II.-Las contribuciones a cargo de los contribuyentes pagadas en México, con excepción de los impuestos Empresarial a Tasa Única, Sobre la Renta, y a los Depósitos en Efectivo, de las aportaciones de seguridad social y de aquellas que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse.

Igualmente son deducibles el Impuesto al Valor Agregado o el Impuesto Especial sobre Productos y Servicios, cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a erogaciones deducibles en los términos de esta ley, así como las contribuciones a cargo de terceros pagadas en México cuando formen parte de la contraprestación, excepto tratándose del impuesto Sobre la Renta retenido o de las aportaciones de seguridad social.

También son deducibles las erogaciones por concepto de aprovechamientos a cargo del contribuyente por concepto de la explotación de bienes de dominio público, por la prestación de un servicio público sujeto a una conexión o permiso, según corresponda, siempre que las erogaciones también sean deducibles en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

III.-El importe de las devoluciones de bienes que se reciban de los descuentos o bonificaciones que se hagan, así como de los depósitos o anticipos que se devuelvan siempre que los ingresos de las operaciones que les dieron origen hayan estado afectos al impuesto establecido en esta Ley.

IV.-Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, siempre que la Ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.

V.- La creación o incremento de las reservas matemáticas vinculadas con los seguros de vida o de los seguros de pensiones derivados de las Leyes de seguridad social, realizada por las instituciones de seguros autorizadas para la venta de seguros antes mencionados, en términos de lo previsto en las fracciones I y II del artículo 8 de la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros, así como la creación o incremento que dichas instituciones realicen de los fondos de administración ligados a los seguros de vida.

Las instituciones de seguros autorizadas para la venta de seguros de pensiones, derivados de las leyes de seguridad social además de efectuar la deducción prevista en el párrafo anterior, podrán deducir la creación o incremento de reserva matemática especial, así como de las otras reservas previstas en la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros, cuando cumplan con la condición de que toda liberación sea distinta al fondo especial de los seguros de pensión, de conformidad con esta última Ley, en el cual el Gobierno Federal participe como fideicomiso.

Tratándose de instituciones de seguros autorizadas para la venta de seguros de terrenos y otros riesgos catastróficos a que se refiere la fracción XIII del artículo 8 de la Ley General de Instituciones y Sociedades de Seguros, podrán deducir la creación o incremento de reservas catastróficas en la parte que exceda a los intereses reales. En el caso de que los intereses reales sean mayores a la creación o incremento de dichas reservas, la parte que sea mayor será ingreso afecto al Impuesto Previsto en esta Ley.

Para los efectos del párrafo anterior, se consideran intereses reales al monto en que los intereses devengados sobre los recursos afectos a dicha reserva excedan al ajuste por inflación. El ajuste por inflación se determinará multiplicando el saldo promedio que en el más hayan tenido los recursos afectos a la reserva, por el incremento que en el mismo tenga el Índice Nacional de Precios al Consumidor. El saldo promedio mensual de los recursos afectos a la reserva se obtendrán dividiendo entre dos la suma de los saldos de dichos recursos que se tenga el

ultimo día del mes inmediato anterior a aquel por el que se calcule el ajuste y el ultimo día del mes por el que se calcule el ajuste, sin incluir en este ultimo caso los intereses que se devenguen a favor en dicho mes sobre los recursos afectos a la reservas catastróficas.

Cuando se disminuyan las reservas a que se refiere esta fracción dicha disminución se considera ingreso afecto al pago del impuesto Empresarial a Tasa Única en el ejercicio en el que proceda la disminución. Para determinar la disminución de las reservas, no se considerara la liberación de reservas distintas al fondo especial de los seguros de pensiones a que se refiere el segundo párrafo de esta fracción.

VI.- Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas, así como las cantidades que paguen las instituciones de finanzas para cubrir el pago de reclamaciones.

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

VIII.- Los donativos no onerosos ni remunerativos en los términos y límites establecidos para los efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

IX.- Las perdidas por créditos incobrables, que sufran los contribuyentes, que sufran los contribuyentes a que se refiere el cuarto párrafo de la fracción I del artículo 3 de esta Ley respecto de los servicios por los que se devenguen intereses a su favor, siempre que se cumplan los supuestos previstos en el artículo 31 fracciones XVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aun cuando para los efectos de este ultimo impuesto hayan optado por efectuar la deducción a que se refiere el artículo 53 de la citada Ley.

Así mismo será deducible para los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, el monto de las aquietas, condonaciones, bonificaciones y descuentos sobre la cartera de créditos que representen servicios por los que devenguen

intereses a su favor, así como el monto de las pérdidas originadas por la venta que realicen de dicha cartera y por aquellas pérdidas que sufran en las daciones en pago.

Para efectos del párrafo anterior se entiende por quitas, condonaciones, bonificaciones y descuentos, el monto perdonado del pago del crédito en forma parcial o total. Así mismo, se considerara que existe una pérdida en la venta de cartera de créditos, cuando dicha venta se realice a un valor inferior del saldo insoluto de los créditos, el cual se conforma por el monto del crédito efectivamente otorgado al acreditado, ajustado por los intereses devengados a favor que hayan sido reconocidos para efectos del calculo del margen de intermediación financiera, los cobros del principal e intereses, así como por las quitas, condonaciones, bonificaciones y descuentos que en su caso se hayan otorgado.

Tratándose de pérdidas por bienes recibidos en dación en pago, estas se calcularan restando al saldo insoluto del crédito del que se trate, el valor de mercado o de avalúos, según corresponda, del bien recibido como dación en pago.

En sustitución de la deducción prevista en los párrafos anteriores, las instituciones de crédito podrán deducir el monto de las reservas previstas globales que se constituyen o se incrementen en los términos del artículo 76 de la Ley de Instituciones de Créditos calificados como de riesgo de tipo C; D y E de acuerdo a reglas de carácter general emitidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin que en ningún caso la deducción acceda del 2.5% del saldo promedio anual de la cartera de créditos total del ejercicio que corresponda.

Una vez que las instituciones de crédito opten por lo establecido en el párrafo anterior, no podrán variar dicha opción en los ejercicios subsecuentes.

Cuando el saldo acumulado de las reservas preventivas globales respecto de los créditos calificados como riesgo de tipo C, D y E que de conformidad con las disposiciones fiscales o las que establezca la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, tengan las instituciones de crédito al 31 de diciembre del ejercicio de que se trate, sea mayor que el saldo acumulado actualizado de las citadas reservas que

se hubieran tenido al 31 de diciembre del ejercicio inmediato anterior, la diferencia se considerara ingreso gravable en el ejercicio. El ingreso gravable se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del ejercicio inmediato anterior y hasta el último mes del ejercicio.

Para el cual del ingreso gravable a que se refiere el párrafo anterior, no se consideran las disminuciones aplicadas contra las reservas por castigos que ordene o autorice la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

El monto recuperado de los coditos cuya reserva haya sido deducible para efectos del impuesto Empresarial a Tasa Única, se considerara ingreso gravado previamente en los términos del citado séptimo párrafo.

Cuando los contribuyentes recuperen cantidades que hayan sido deducidas en los términos de los dos primeros párrafos de esta fracción, la cantidad así recuperada será considerada como ingreso gravado para los efectos de esta Ley.

X.-Las pérdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor, deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, correspondientes a ingresos afectos al Impuesto Empresarial a Tasa Única, de conformidad con las Presunciones Establecidas en los Párrafos Segundo y Tercero de la fracción IV del artículo 3 de esta Ley, hasta por el monto de los ingresos afectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Cuando los contribuyentes recuperen cantidades que hayan deducidas en los términos de la presente fracción, la cantidad así recuperada será considerada como ingreso gravado para los efectos de esta Ley.²

DEDUCCIONES	ISR	IETU
Inventario inicial	X	X
Compras	X	√
Inventario disponible	X	X

² www.gasetadiputados.gob.mx. Óp. Cit. p. 75- 78

Inventario final	X	X
Mercancías utilizadas	X	X
Mano de obra	X	X
Costo primo	X	X
Insumos menores utilizados (compras)	X	√
Depreciación de inversiones	X	X
Costo de producción	X	X
Inventario inicial producción en proceso	X	X
Inventario final producción en proceso	X	X
Costo total de artículos producidos	X	X
Inventario inicial productos terminados	X	X
Inventario final productos terminados	X	X
Costo de lo vendido	√	X
Devolución de bienes enajenados	√	√
Descuentos o bonificaciones otorgados	√	√
Depósitos o anticipos que le devuelvan por ventas	√	√
Indemnizaciones por daños y perjuicios	√	√
Donativos deducibles de ISR (asta el 75 de la utilidad fiscal del ejercicio)	√	√
Gastos con residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México	√	√
Gastos con residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México	√	√
Regalías con partes independientes	√	√
Regalías con partes relacionadas	√	X
Aprovechamientos por la explotación de bienes de domino público	√	√
Aprovechamientos por la prestación de un servicio público concesionado	√	√
Otorgamiento de permisos	√	√
Sueldos y salarios (incluye hora extras)	√	X
Prestaciones de previsión social	√	X
Otras prestaciones (totalmente exentas)	√	X

Cuotas al IMSS, SAR e INFONAVIT	√	X
Pagos asimilados a salarios	√	X
Otras contribuciones y derechos	√	√
Contribuciones y derechos devengados en 2007 pagados en 2008	X	X
Servicios a sociedades mercantiles	√	√
IVA no acreditable	X	X
IVA no acreditable deducible	√	√
Perdida por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor por exportaciones acumuladas	√	√
Depreciación de inversiones parcialmente deducibles	√	X
Importe de las inversiones parcialmente deducible	X	√
Gastos parcialmente deducibles	√	√
Honorarios a personas físicas	√	√
Arrendamiento de locales a personas físicas	√	√
Combustible y lubricantes	√	√
Cuotas y suscripciones	√	√
Fletes y acarreos	√	√
Bienes de importación	√	√
Gastos de transporte de mercancías	√	√
Servicios de comedor	√	√
Transporte de viáticos	√	√
Gastos para hospedaje y alimentos	√	√
Arrendamiento de automóviles	√	√
Luz y teléfono	√	√
Mantenimiento	√	√
Papelería y útiles de oficina	√	√
Intereses por prestamos bancarios	√	X
Intereses por prestamos de terceros	√	X
Interese por pago extemporáneo a proveedores	√	√
Gastos por auto facturación por compra de desperdicios	√	√

Gastos por auto facturación por arrendamiento por anuncios	√	X
Deducción adicional por inversiones del ultimo cuatrimestre 2007	X	√
Compras de activo fijo	X	√
Depreciación de activos	√	X
Honorarios a personas físicas devengados en 2007 pagados en 2008	√	X
Compra de materiales primas devengadas en 2007 pagadas en 2008	X	X
Compras de insumos para la comercialización devengados en 2007 pagados en 2008	X	X
Monto pagado por inversiones realizadas en el último cuatrimestre de 2007. ³	X	√

2.2 REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES

Las deducciones autorizadas en esta Ley deberán reunir los siguientes requisitos (Art. 6 de LIETU):

I.- Que las erogaciones correspondan a la adquisición de bienes, servicios independientes o a la obtención del uso o goce temporal de bienes por las que el enajenante, el prestador de servicio independiente o el otorgante del uso o goce temporal, según corresponda, deba pagar el impuesto Empresarial a Tasa Única, así como cuando las operaciones mencionadas se realicen por las personas a que se refiere las fracciones I, II, III, IV o VII del artículo 4 de esta Ley. Cuando las erogaciones se realicen en el extranjero o se paguen a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, las mismas deberán corresponder a erogaciones que de haberse realizado en el país serían deducibles en los términos de esta Ley.⁴

³ IDC Seguridad Jurídico Fiscal, Óp. Cit. P. 4-6.

⁴ Análisis Integral del Nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única, Óp. Cit. Pág. 17

II.- Ser estrictamente indispensables para la realización de las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley por las que se deba pagar el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

III.- Que hayan sido efectivamente pagadas al momento de su deducción, incluso para el caso de los pagos provisionales. Tratándose de pagos con cheque, se considera efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado. Igualmente, se consideran efectivamente pagadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta. También se entiende que es efectivamente pagado cuando la obligación se extinga mediante compensación o dación en pago.

Se presume que la suscripción de títulos de crédito por el contribuyente, diversos al cheque, constituye garantía de pago del precio de la contraprestación pactada. En estos casos, se entenderá efectuado el pago cuando este efectivamente se realice o cuando la obligación quede satisfecha mediante cualquier forma de extinción.

Cuando los pagos se realicen a plazos la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda.

IV.- Que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la ley del Impuesto Sobre la Renta. No se considere que cumplan con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó las erogaciones ni aquellas cuya deducción proceda por un determinado por ciento del total de los ingresos o erogaciones del contribuyente que las efectuó o en cantidades fijas con base en unidades de medida, autorizadas mediante reglas o resoluciones administrativas.

Cuando en la Ley del Impuesto Sobre la Renta las erogaciones sean parcialmente deducibles, para los efectos del impuesto empresarial a tasa única se consideran deducibles en la misma proporción o hasta el límite que se establezca en la Ley citada, según corresponda.

V.-Tratándose de bienes de procedencia extranjera que se hayan introducido al territorio nacional, se compruebe q se cumplan los requisitos para su legal estancia en el país de conformidad con las disposiciones aduaneras aplicables.⁵

2.3. ACREDITACION

2.3.1 Crédito Fiscal.

“El uso de este concepto está condicionado al resultado del ejercicio, por lo que su aplicación derivara cuando el monto de las deducciones autorizadas por la LIETU sea mayor a los ingresos gravados por la misma percibidos en el ejercicio ya sea normal o irregular.” Este concepto se refiere al crédito fiscal por exceso de deducciones determinando en los términos del artículo 11 de la LIETU, el cual se podrá obtener por primera vez en la declaración del ejercicio 2008 y aplicarse a partir del 2009.

Es por ello que este campo no se llenara durante todo el ejercicio 2008.

2.3.2 Acreditamientos por sueldos y Salarios.

“se acreditara la cantidad que resulte de multiplicar el factor correspondiente por el monto de los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el ISR por sueldos y salarios”. Para obtener el importe de este campo, primeramente se debe sumar las cantidades pagadas, desde el inicio del ejercicio hasta el mes de que se trate, por conceptos de sueldos y salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral gravadas para efectos del ISR, así como los conceptos que se asimilen a salarios. La cantidad resultante se multiplica por el factor de 16.5% (factor vigente en 2008). Este acredita miento tiene su fundamento en el penúltimo párrafo del artículo 10 de la LIETU.

2.3.3 Acreditamientos por Aportaciones de Seguridad Social

⁵ www.gaseta.diputados.gob.mx. Óp. Cit. Pág. 78.

“Se acreditará la cantidad que resulte de multiplicar el factor correspondiente por el monto de las aportaciones de Seguridad Social a su cargo pagadas en el periodo al que corresponda el pago provisional.” Al igual que el campo anterior, se deben sumar las aportaciones de Seguridad Social (cuotas patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social de los seguros de riesgo de trabajo; enfermedad y maternidad; retiro, cesantía en edad avanzada y vejez; invalidez y vida; guarderías y prestaciones sociales, así como las aportaciones patronales al INFONAVIT) desde el inicio del ejercicio y hasta el mes de que se trate. El resultado se multiplica por el factor 16.5%.

2.3.4. Crédito Fiscal Por Inversiones

“Pudrán aplicar el crédito fiscal por inversiones contra el Impuesto Empresarial a Tasa Única por las inversiones adquiridas desde el 1 de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007.”

Los contribuyentes que hayan adquirido activos fijos y demás inversiones durante el plazo señalado, podrán acreditar el crédito fiscal a que se refiere el Artículo Sexto Transitorio de la LIETU en 10 ejercicios contados a partir del 2008.

Este crédito que calcula aplicando la tasa de impuesto sobre los montos pendientes de deducir de las inversiones actualizados y multiplicando el resultado por la tasa de 5%. El importe resultante se acredita contra el IETU del ejercicio. Para efectos de pagos provisionales se aplica la parte proporcional al número de meses que abarca el periodo.

2.3.5. Crédito Fiscal Por Inventarios

Es el importe de los inventarios 31 de diciembre del 2007 y que no se hayan deducido en su totalidad el costo de lo vendido para efectos del Impuesto Sobre la Renta. Este crédito solamente es aplicable para personas morales de conformidad

con el art. 1° del decreto del 5 de noviembre del 2007. Este crédito se podrá acreditar contra el IETU del ejercicio, así como contra los pagos provisionales de este impuesto. Para efectos de los pagos provisionales de las personas morales, se acreditarán un importe proporcional al número de meses que abarque el periodo. Este crédito fiscal podrá ser aplicado en 10 ejercicios contando a partir del 2008.

2.3.6 Crédito Fiscal de Deducción Inmediata/ Perdidas Fiscales

Será el monto que resulte menor entre la deducción inmediata ajustado de las inversiones, la deducción ajustada de las inversiones del art. 136 de la Ley del ISR y de la deducción de terrenos del art. 225 de la Ley del ISR contra el monto de las perdidas fiscales generadas en los ejercicios 2005, 2006 y 2007. De acuerdo con el artículo 2° del decreto, las personas físicas o morales que hayan aplicado en el ISR alguna de las deducciones señaladas y que adicional mente hayan obtenido perdidas fiscales en el ejercicio en que aplicaron dicha deducción, podrán determinar este crédito fiscal, el cual se aplicara tanto en la declaración del ejercicio como en los pagos provisionales. Los pagos provisionales se aplicara la parte proporcional que corresponda al número de mese que abarca el periodo. Así mismo este crédito se aplicara en 10 ejercicios.

2.3.7. Crédito Fiscal sobre Perdidas Fiscales (Régimen Simplificado)

Se determinara multiplicando el monto de las perdida fiscal pendiente de disminuir determinada por el factor correspondiente y el resultado obtenido se acreditara en 5% en cada uno de los siguientes ejercicios fiscales a partir del 2008, en contra del IETU, del ejercicio de que se trate.

2.3.8. Crédito Fiscal por Enajenación a Plazo

Es la operación del porcentaje sobre el monto de la contraprestación que efectivamente se cobre en el periodo a que corresponda el pago provisional por las enajenaciones a plazo. Los contribuyentes que hayan optado por acumular para

efectos de ISR, solamente la parte del precio cobrado en lugar del valor de la operación, tratándose de enajenaciones a plazo en los términos del art. 18 fracción. III de la Ley del ISR, pueden determinar este crédito fiscal de conformidad con el art. 4 del decreto. Cabe recordar que por otro lado, los contribuyentes que hayan ejercido la opción de acumular la parte del precio cobrado de las enajenaciones a plazo, para efectos del IETU deben considerar los ingresos grabados los importes cobrados, aun cuando las operaciones provengan de ejercicios anteriores a 2008. La aplicación de este crédito fiscal genera que el contribuyente solo puede acreditar su ISR propio en una parte proporcional.

2.3.9. Acreditamientos para Empresas Maquiladoras

Aplica solo para empresas que lleven a cabo operaciones de maquila en los términos del decreto por el que se modifica el diverso para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportaciones publicadas en el DOF (Diario Oficial de la Federación) el 1 de noviembre del 2007. Este crédito fiscal se determina en los términos del art. 5º del decreto y puede ser aplicado en los pagos provisionales del contribuyente.

2.3.10. Acreditamientos de Pagos Provisionales del ISR enterados ante las oficinas autorizadas

Se podrá acreditar el monto del pago provisional efectivamente pagado de ISR propio del mismo mes periodo del pago provisional del IETU. De conformidad con el artículo 10 de la LIETU, los contribuyentes pueden acreditar contra el IETU a cargo, el pago provisional de ISR efectivamente pagado. Cabe recordar que no se considera efectivamente pagado el ISR que se haya cubierto mediante acreditamiento o reducciones. A pesar de que el ISR retenido al contribuyente también se considera efectivamente pagado, no se deberá incluir el importe de las retenciones de ISR ya que estas se deben capturar en un campo posterior.

2.3.11 Acreditamiento de Pagos Provisionales del ISR entregados a la controladora

Se podrá acreditar el monto del pago provisional entregado a la sociedad controladora del mismo periodo del IETU. De acuerdo al art. 76 fracción. II de la LISR, las sociedades controladoras que consoliden para efectos fiscales, entregaran a la sociedad controladora la parte del pago provisional de ISR que corresponda a la participación consolidable. Este monto será enterado por la sociedad controladora podrá acreditar dicho monto contra el IETU como si lo hubiera enterado efectivamente al fisco.

2.3.12. Acreditamiento del ISR Retenido

Se podrá acreditar el monto del ISR efectivamente retenido como pago provisional. De conformidad con el art. 10 de la LIETU, los contribuyentes también podrán acreditar contra el pago provisional e IETU las cantidades retenidas al contribuyente por concepto de ISR. El monto retenido acumulado en el periodo que abarque el pago provisional se asentara en este campo.⁶

⁶ PAF. No. 442, primera quincena de marzo 2008, P. 111- 112.

CAPITULO CUARTO

CONSIDERACIONES PARA OTRAS FIGURAS JURIDICAS

SUMARIO: 4.1. Repecos. 4.2. Fideicomisos. 4.3. Personas morales sin fines de lucro. 4.4. Sector financiero. 4.5. Actos accidentales. 4.6. Contribuyentes que se consolidan fiscalmente. 4.7. Régimen de Transición. 4.7.1. Eliminación del Impuesto al Activo. 4.8. Contabilidad para efectos del IETU. 4.8.1. Momento en que se obtengan los ingresos. 4.8.2. Momento en que se aplican las deducciones. 4.8.3. Devengación contable. 4.8.4. Control y registro contable de los ingresos, costos y gastos para IETU.

4.1 REPECOS

Las personas físicas que hayan optado por pagar en el régimen de pequeños contribuyentes mediante estimativa de las autoridades fiscales, pagaran el impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) mediante estimativa del impuesto que practiquen las mismas autoridades.¹

Para estos efectos, dichas autoridades obtendrán el ingreso y las deducciones estimadas del ejercicio correspondientes a las actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto empresarial a tasa única. A la diferencia entre los ingresos y las deducciones estimadas se aplicará la tasa establecida en el último párrafo del artículo 1 de esta Ley, en cuyo caso el resultado obtenido se dividirá entre doce para obtener el impuesto empresarial a tasa única estimado mensual.

¹ Taller de Practicas Fiscales ISR, IETU, IVA, IDE, IMSS, INFONAVIT 2008, Óp. Cit. Pág. 568.

Contra el impuesto empresarial a tasa única estimado en los términos del párrafo anterior, las autoridades acreditarán un monto equivalente al impuesto sobre la renta propio del contribuyente estimado en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de los créditos que, en su caso, les corresponda aplicar en los términos de esta Ley, relativos al mes al que corresponda el pago estimado del impuesto empresarial a tasa única. Cuando el monto que se acredite sea menor que el impuesto empresarial a tasa única estimado, la diferencia que resulte será el impuesto empresarial a tasa única estimado a cargo del contribuyente.

Para estimar los ingresos y las deducciones correspondientes a las actividades del contribuyente, las autoridades fiscales tomarán en consideración los elementos que permitan conocer su situación económica, como son, entre otros: el inventario de las mercancías, maquinaria y equipo; el monto de la renta del establecimiento; las cantidades cubiertas por concepto de energía eléctrica, teléfonos y demás servicios; el uso o goce temporal de bienes utilizados para la realización de actividades por las que se debe pagar el impuesto empresarial a tasa única, así como la información que proporcionen terceros que tengan relación de negocios con el contribuyente.

El impuesto empresarial a tasa única mensual que deban pagar los contribuyentes se mantendrá hasta el mes en el que las autoridades fiscales determinen otra cantidad a pagar por dicho impuesto, cuando se realicen los supuestos a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 2o.-C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Los contribuyentes que inicien actividades estimarán los ingresos y deducciones mensuales correspondientes a las actividades por las que estén obligados a efectuar el pago del impuesto empresarial a tasa única. A la diferencia entre los ingresos y las deducciones estimadas se aplicará la tasa señalada en el

último párrafo del artículo 1 de esta Ley y el resultado será el impuesto empresarial a tasa única estimado mensual.

Contra el impuesto empresarial a tasa única estimado mensual, se acreditará un monto equivalente al impuesto sobre la renta propio del contribuyente estimado en los términos de la Ley de la materia y de los créditos que, en su caso, les corresponda aplicar en los términos de esta Ley, del mes al que corresponda el pago estimado del impuesto empresarial a tasa única. Cuando el monto que se acredite sea menor que el impuesto empresarial a tasa única estimado mensual, la diferencia que resulte será el impuesto empresarial a tasa única estimado a cargo del contribuyente. Dicho monto se mantendrá hasta el mes en el que las autoridades fiscales estimen otra cantidad a pagar o los contribuyentes soliciten una rectificación.

Para los efectos del impuesto establecido en esta Ley, los contribuyentes a que se refiere este Capítulo deberán cumplir la obligación prevista en la fracción IV del artículo 139 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lugar de llevar la contabilidad a que se refiere la fracción I del artículo 18 de esta Ley. Así mismo, deberán contar con comprobantes que reúnan requisitos fiscales por las compras de bienes a que se refiere la fracción III del citado artículo 139.

El pago del impuesto empresarial a tasa única determinado conforme a lo dispuesto en el presente artículo deberá realizarse por los mismos periodos y en las mismas fechas en los que se deba efectuar el pago del impuesto sobre la renta.

Las Entidades Federativas que tengan celebrado con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público convenio de coordinación para la administración del impuesto sobre la renta a cargo de las personas físicas que tributen conforme al régimen de pequeños contribuyentes de acuerdo con lo previsto en el Título IV, Capítulo II, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, estarán obligadas a

ejercer las facultades a que se refiere el citado convenio a efecto de administrar también el impuesto empresarial a tasa única a cargo de los contribuyentes a que se refiere el presente artículo y deberán practicar la estimativa prevista en el mismo. Las Entidades Federativas recibirán como incentivo el 100% de la recaudación que obtengan por el citado concepto.

Las Entidades Federativas que hayan celebrado el convenio a que se refiere el párrafo anterior deberán, en una sola cuota, recaudar el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Empresarial a Tasa Única a cargo de los contribuyentes que tributen conforme al régimen de pequeños contribuyentes de acuerdo con lo previsto en el Título IV, Capítulo II, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como las contribuciones y derechos locales que dichas Entidades determinen. Cuando los contribuyentes tengan establecimientos, sucursales o agencias en dos o más Entidades Federativas, se establecerá una cuota en cada una de ellas, considerando el impuesto empresarial a tasa única correspondiente a las actividades realizadas en la Entidad de que se trate y los impuestos sobre la renta y al valor agregado que resulten por los ingresos obtenidos en la misma. (Art. 17 LIETU).²

4.2 FIDEICOMISOS

Cuando las personas realicen actividades por las que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única a través de un fideicomiso, la institución fiduciaria determinará, en los términos de esta Ley, el resultado o el crédito fiscal a que se refieren los artículos 1, último párrafo, y 11 de este ordenamiento, respectivamente, por dichas actividades en cada ejercicio y cumplirá por cuenta del conjunto de los fideicomisarios las obligaciones señaladas en esta Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales.

² www.gaseta.diputados.gob.mx. Óp. Cit. P. 85-86.

Los fideicomisarios considerarán como ingreso gravado con el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio la parte del resultado a que se refiere el párrafo anterior de dicho ejercicio derivado de las actividades realizadas a través del fideicomiso, que les corresponda de acuerdo con lo estipulado en el contrato de fideicomiso, y acreditarán en esa misma proporción el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de esta Ley que les corresponda y los pagos provisionales efectivamente realizados por la institución fiduciaria y la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo del artículo 8 de esta Ley.

Los pagos provisionales del impuesto Empresarial a Tasa Única correspondientes a las actividades realizadas a través del fideicomiso se calcularán en los términos de los artículos 9 y 10 de esta Ley. Para estos efectos, la institución fiduciaria presentará una declaración por sus propias actividades y otra por cada uno de los fideicomisos en los que actúe en su carácter de institución fiduciaria.

En los casos en los que no se hayan designado fideicomisarios o éstos no puedan identificarse, se entenderá que las actividades por las que se deba pagar el impuesto empresarial a Tasa Única realizadas a través del fideicomiso las realiza el fideicomitente.

Los fideicomisarios o, en su caso, los fideicomitentes, responderán por el incumplimiento de las obligaciones que por su cuenta deba cumplir la institución fiduciaria.

Los fideicomisarios o, en su caso, los fideicomitentes, que realicen actividades a través de un fideicomiso por las que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única, pero que para los efectos del impuesto sobre la renta no realicen actividades empresariales a través de dicho fideicomiso, podrán optar cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley por su cuenta, siempre que la totalidad de los fideicomisarios o fideicomitentes manifiesten por escrito a la

institución fiduciaria dicha circunstancia y ésta presente a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que recibió la manifestación a que se refiere este párrafo, un aviso ante las autoridades fiscales en el que informe que los fideicomisarios o fideicomitentes cumplirán por su cuenta con las obligaciones establecidas en esta Ley por las actividades realizadas a través del fideicomiso. La opción a que se refiere este párrafo no será aplicable cuando no se presente el citado aviso (Art. 16 LIETU).³

4.3 PERSONAS MORALES SIN FINES DE LUCRO

No se pagara el IETU por los Ingresos siguientes:

1. Los percibidos por la Federación, las entidades federativas, los municipios, los organismos constitucionales autónomos y las entidades de la administración pública paraestatal que, conforme al Título III de la LISAR o la LIF08, Estén considerados como no contribuyentes del ISR.
2. Los que no estén afectos al pago del ISR en los términos de la LISAR en los términos de la LEY de la materia que reciban las personas que a continuación se señalan:
 - Partidos, asociaciones, coaliciones, y frentes políticos legalmente reconocidos.
 - Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
 - Personas morales organizadas con fines, Científicos, políticos, religiosos, culturales, excepto aquellas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de estas represente más de 25% del valor total de las instalaciones.

³ www.gaseta.gob.mx. Óp. Cit. Pág. 84.

- Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, colegios de profesionales, así como los organismos que las agrupen.
- Asociaciones patronales y las asociaciones civiles o sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa concesión o permiso respectivo.
- Los organismos que conforme a la ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumidores.
- Las asociaciones civiles que, de acuerdo con sus estatutos tengan el mismo objeto social que las cámaras y confederaciones empresariales.
- Las instituciones o sociedades civiles constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquellas a las que se refiere la legislación laboral.
- Las sociedades cooperativas de consumo.
- Las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo autorizadas para operar como entidades de ahorro y crédito popular, en los términos de la LACP.
- Las federaciones y confederaciones autorizadas por la LACP.
- Las personas que indica el artículo 4º-Bis de la LACP.
- Las sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que en este último caso no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios, comisiones y otros análogos.
- Las personas morales que cuenten con secciones de ahorro y préstamo.
- Asociaciones de padres de familia constituida y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la Ley General de Educación. las sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor

3. Los obtenidos por personas morales con fines no lucrativos o fideicomisos, autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la LISAR, siempre que los ingresos obtenidos se destinen a los fines propios de su objeto social o fines del fideicomiso y no se otorgue a persona alguna beneficios sobre el remanente distribuible, salvo cuando se trate de alguna persona moral o fideicomiso autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de dicha ley.
4. Durante el ejercicio 2008, las personas morales que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.⁴

4.4 SECTOR FINANCIERO

La Iniciativa señala que en el caso de las instituciones de crédito y otros integrantes del sistema financiero que llevan a cabo servicios de intermediación financiera, se establece que respecto de los servicios por los que paguen y cobren intereses, se considerará como ingreso por la prestación de servicios independientes, el margen de intermediación financiera correspondiente a dichas operaciones. Los pagos netos de intereses que efectúan los intermediarios financieros son negativos, dado que los intereses que pagan son inferiores que los intereses que cobran. Por lo tanto, de seguirse el principio general de que la base de la contribución empresarial a tasa única es equivalente a los pagos netos a los factores de la producción, antes de deducir la formación de capital en el sistema financiero, se estaría subestimando la contribución de dicho sector al ingreso nacional y su capacidad para tributar.

En virtud de lo anterior, esta Comisión coincide con la Iniciativa en el sentido de que tratándose de las instituciones prestadoras de servicios de

⁴ Manual Practico de Sociedades y Asociaciones Civiles, Óp. Cit. p.265 – 267.

intermediación financiera resulta necesario un tratamiento específico para determinar la base de la contribución empresarial a tasa única.

En efecto, debe considerarse que el servicio de intermediación financiera consiste en facilitar el contacto entre prestatarios y los prestamistas, por parte de las instituciones financieras. Sin embargo, estas instituciones no hacen cargos explícitos a los ahorradores y acreditados por dichos servicios de intermediación financiera, sino que cobran a los prestatarios tasas de interés mayores que las tasas interbancarias, al adicionarles implícitamente un cargo por servicios de intermediación, y pagan a los prestamistas de recursos financieros tasas de interés inferiores que las tasas de interés interbancarias, al deducir de éstas un cargo implícito por servicios de intermediación.

Los intereses derivados de operaciones de financiamiento no son objeto de la contribución empresarial a tasa única, por lo cual no están gravados ni su pago es deducible para la determinación de la base del gravamen. Por ello, en el caso de las instituciones de intermediación financiera, los intereses cobrados y pagados sólo son un referente para determinar el ingreso que obtienen por el servicio de intermediación mencionado. Este método es el mismo que se aplica en el Sistema de Cuentas Nacionales de México para determinar el valor de los ingresos nacionales por los servicios de intermediación financiera.

Se estima necesario establecer en la fracción II del artículo 3 que el margen de intermediación financiera se calcule sobre la base de intereses devengados a favor y a cargo del contribuyente. Ello con el fin de homologar el régimen fiscal de la contribución empresarial a tasa única con las prácticas contables utilizadas por las instituciones o personas que realizan actividades de intermediación financiera, toda vez que las características propias de dichas actividades exigen el reconocimiento de los derechos y obligaciones devengados, por lo que, para no generar distorsiones en las decisiones relacionadas con la captación y colocación de

recursos financieros, esta Comisión considera que el cálculo del margen de intermediación financiera de las instituciones en comento, debe realizarse en devengado.

Así mismo, se considera necesario establecer que se consideren como intereses para los efectos del cálculo de intermediación financiera, aquéllos considerados como tales en la Ley del Impuesto sobre la Renta, en virtud de que en el marco de la legislación fiscal, esta definición contempla las operaciones que realizan las instituciones financieras en su carácter de intermediarios y, por lo tanto, dicha definición refleja los ingresos y gastos inherentes a los servicios de intermediación que estos ofrecen. Lo anterior, hace necesario incluir, en el cuarto párrafo de la fracción I del artículo 3 que se propone en la Iniciativa a las casas de bolsa y a las personas que realizan operaciones de cobranza de cartera de créditos, como Instituciones que ofrecen servicios de intermediación financiera y, por lo tanto, estas instituciones deberán calcular el margen de intermediación financiera por los servicios que prestan, entre otros, por las primas y premios de operaciones de reporto y de préstamo de valores.

En la Iniciativa en estudio se reconoce que pueden existir pérdidas en las actividades contempladas para el cálculo del margen de intermediación financiera, por lo tanto, es conveniente aclarar que estas pérdidas podrá ser deducibles de los demás ingresos afectos al pago de la contribución empresarial a tasa única, con el fin de otorgar certidumbre jurídica a los contribuyentes que tienen que calcular el referido margen de intermediación.

Esta Comisión coincide en que el tratamiento antes descrito sólo es aplicable a los servicios por los que cobren y paguen intereses las instituciones que prestan servicios de intermediación financiera, más no así a los demás servicios que proporcionen a sus clientes y por los cuales cobren contraprestaciones, entre otras, las denominadas comisiones, ya que estos servicios quedan gravados conforme a

las demás normas de la contribución empresarial a tasa única aplicables a los servicios independientes y que, de igual manera, la enajenación de bienes o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes que realicen las instituciones que prestan servicios de intermediación financiera, quedarán gravadas conforme a las disposiciones aplicables a dichas actividades. Sin embargo, para evitar que existan confusiones sobre ello se estima conveniente incluir en el artículo 2 una norma que aclara que tratándose de las personas que integran el sistema financiero, además de los ingresos por el margen de intermediación financiera, deberán considerar como ingresos gravados los que obtengan por la realización de las actividades objeto del gravamen, distintas de la prestación de los servicios por los que paguen o cobren intereses.⁵

4.5 ACTOS ACCIDENTALES

Para facilitar el cumplimiento de las obligaciones de las personas físicas que realizan algún acto accidental, la Iniciativa propone que la contribución empresarial a tasa única para este tipo de actos opere bajo un esquema de pago definitivo, en el que además los contribuyentes no tengan la obligación de presentar declaración anual o llevar contabilidad. Además, en el caso de enajenaciones de inmuebles realizadas por personas físicas, consignadas en escritura pública, se propone que los fedatarios públicos calculen y recauden la contribución empresarial a tasa única por cuenta del enajenante, acreditando en contra de dicha contribución el impuesto sobre la renta que hubieran calculado y enterado en los términos del artículo 154 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por la misma operación. Para el caso de actos accidentales, la Iniciativa propone que la base de la contribución sea la totalidad del ingreso obtenido por la actividad que se hubiera realizado en forma accidental, sin deducción alguna, ya que, por la propia naturaleza del acto accidental, generalmente los contribuyentes no tendrían deducciones que realizar. Sin embargo, en la Iniciativa que se propone a esta

⁵ www.gasetadiputados.gob.mx. Óp. Cit. P. 29-30

Soberanía se establece la posibilidad de que los contribuyentes puedan optar por efectuar el cálculo anual de la contribución empresarial a tasa única bajo el esquema general de la ley y, en su caso, efectuar las deducciones autorizadas que pudieran tener, en este caso, el pago que hubieran realizado los contribuyentes por el acto accidental se consideraría como provisional de la citada contribución.

4.6 CONTRIBUYENTES QUE SE CONSOLIDAN FISCALMENTE

Las sociedades controladas y la controladora pagarán el IETU del ejercicio que individualmente les corresponda mediante declaración que presentaran en el mismo plazo de la declaración anual del ISR, aun cuando estarán a lo dispuesto a la LISAR en lo que no resulte contrario.

Las sociedades controladas y la controladora consideraran como ISR propio del ejercicio, el que entregaron a la sociedad controladora, mismo que se tendrá como efectivamente pagado.

El ISR entregado por la controladora será el que le hubiera correspondido enterar, tanto en pagos provisionales como en el ejercicio, según se trate, de no haber determinado su resultado fiscal consolidado y que hubiera pagado efectivamente y el ISR enterado por las controladoras será el que se entrega a la controladora, es decir para efectos del IETU cada uno pagara sus impuestos individualmente, como si no existiese la consolidación.

Obviamente, las controladoras tomaran el ISR que hubiesen enterado efectivamente.

El mismo efecto se dará en los pagos provisionales (arts. 12 al 14 de la LIETU).⁶

⁶ IDC Seguridad Jurídico Fiscal, Óp. Cit. Pág. 10.

4.7. REGIMEN DE TRANCICION.

El arribo de este nuevo gravamen implica una transformación regulada mediante disposiciones transitorias.

Si bien los artículos transitorios no tiene todas las respuestas para la puesta en marcha del IETU, en ello se prevé no solamente su régimen su régimen de transición sino una serie de facilidades que reducen la carga fiscal y administrativa para los contribuyentes.

4.7.1. ELIMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO (IA).

Considerando que el IETU entro en vigor el 1 de enero del presente, se establece que a dicha fecha queda abrogada la Ley del Impuesto al Activo (LIA) y su Reglamento sin efecto; así como las disposiciones y resoluciones, inclusive a titulo personal, de la materia (arts. Primero y Segundo).⁷

Aparentemente se esta reconociendo el derecho de los contribuyentes a recuperar el Impuesto al Activo, pagado, en los términos del art. 9 de la Ley abrogada sin embargo la devolución queda acotada en el primer párrafo siguiente dando lugar a una aplicación retroactiva y conclutoria de la autoridad, que seguramente dará lugar a segundos amparos.

“La devolución a que se refiere el párrafo anterior en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre el impuesto sobre la renta que efectivamente se pague en el ejercicio de que se trate y el Impuesto al Activo pagado, sin considerar las reducciones del artículo 23 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, que haya resultado menor en los ejercicios fiscales de 2005, 2006 y 2007 en los términos de la Ley que se abroga, sin que en ningún caso exceda del 10% del impuesta al Activo a que se refiere el párrafo anterior por el que se pueda solicitar devolución.⁸ El impuesto al activo que corresponda para determinar la diferencia a que se refiere este párrafo será el mismo que se utilizara en los ejercicios subsecuentes”

⁷ IDC Seguridad Jurídico Fiscal. Óp. Cit. Pág. 13.

⁸ Análisis Integral del Nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU). Óp. Cit. Pág. 210.

4.8. CONTABILIDAD PARA EFECTOS DEL IETU.

De acuerdo con el artículo 18 de, fracción I de la Ley de IETU ,los contribuyentes sujetos al pago del impuesto además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la ley deberán llevar la contabilidad de acuerdo con el CFF y su reglamento y efectuar los registros en la misma.

También llevarán su contabilidad para efectos financieros que les sirva para la toma de decisiones.

Al respecto, conviene destacar diferentes aspectos que deben considerarse para efectuar registros en la contabilidad financiera de las operaciones realizadas que en adición sirva para controlar los aspectos del IETU.

Entre los elementos que se incluyen para determinar el IETU se encuentran los ingresos percibidos y las deducciones autorizadas.

4.8.1. MOMENTO EN QUE SE OBTIENEN LOS INGRESOS.

El artículo 3º fracción IV, de la LIETU estipula que se entiende que los ingresos obtenidos cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones correspondientes a las actividades gravadas.

4.8.2. MOMENTO EN QUE SE APLICAN LAS DEDUCCIONES.

Según el artículo 6º fracción III, de la LIETU, para aplicar las deducciones autorizadas por la ley, deben ser efectivamente pagadas al momento de su deducción.

4.8.3. DEVENGACION CONTABLE.

Uno de los postulados básicos de la misma es la devengación contable, la cual indica que los efectos derivados de las transacciones que lleve a cabo una entidad económica con otras entidades, de las transformaciones internas y de otros eventos, que la hayan afectado económicamente, deberán reconocerse

contablemente en su totalidad, en el momento en que ocurran independientemente de la fecha en la que se consideren realizados para fines contables.

Al respecto la NIF-2, especifica que la contabilidad sobre una base de devengación no solo capta transacciones, transformaciones internas y eventos pasados que representaron cobros o pagos en efectivo, sino también obligaciones de pago en el futuro y recursos que presenten efectivo por cobrar en el futuro. Las normas particulares determinan cuando y conforme a que circunstancias serán objeto de reconocimiento contable.

4.8.4. CONTROL Y REGISTRO CONTABLE DE LOS INGRESOS, COSTOS Y GASTOS PARA IETU.

De los rubros del apartado “Contabilidad para efectos del IETU” cabe destacar lo siguiente:

1. Para efectos del IETU, los conceptos que deben controlarse y registrarse contablemente son los ingresos, costos y gastos.
2. En términos financiero, estos conceptos se deben registrar en contabilidad en el momento en que se devenguen, con independencia en el momento en que se realicen.
3. El momento de control y registro de los ingresos, costos y gastos para efectos del IETU se identifica con la realización, ya que esta se refiere al cobro o al pago de las partidas, y no con la devengación de las mismas.

Debido a lo anterior, el sistema contable basado en la devengación no es suficiente para controlar los elementos que inciden en la determinación del IETU (ingresos y deducciones). En este sentido, tales conceptos pueden controlarse en la contabilidad a través de cuentas de orden y/o en su caso, mediante papeles de trabajo.

Por lo anterior, las cuentas de orden sirven para controlar las operaciones y los eventos económicos que no modifican la estructura financiera ni los resultados de operación de la entidad, así como de recordatorio de tales operaciones o

eventos. En este sentido, los elementos que inciden en la determinación del IETU pueden controlarse en contabilidad a través de las cuentas de orden.⁹

⁹ Practica Fiscal Laboral y Legal- Empresarial No. 494, enero 2008, editores TAXXX, p. A20-A25.

CAPITULO QUINTO

CONTROVERSIAS DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

Sumario: 5.1. Obligaciones de los contribuyentes. 5.2. Facultades de las autoridades. 5.3. Constitucionalidad del Impuesto Empresarial a Tasa Única. 5.4. Fines extra fiscales del Impuesto Empresarial a Tasa Única. 5.5. Vehículo para la distribución de la riqueza del país. 5.6. Cumplimiento de los objetivos del plan nacional de desarrollo. 5.6.1. Proporcionalidad tributaria. 5.6.2. Principio de equidad. 5.7. Impuesto de control. 5.7.1. Promotor de la intervención y la creación de empleos. 5.8. Doble tributación. 5.9. Amparos. 5.9.1. Porque debo ampararme contra el Impuesto Empresarial a Tasa Única. 5.9.2. Efectos de la sentencia que concede el amparo contra leyes. 5.10. Futuro del IETU.

5.1. OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES.

Los contribuyentes sujetos al pago del IETU, además de las obligaciones establecidas en los artículos de la ley, tendrán las siguientes:

- ❖ Llevar contabilidad
- ❖ Expedir comprobantes por las actividades que realizan y conservar una copia a disposición de las autoridades tributarias.
- ❖ Considerar , en el caso de operaciones con partes relacionadas, los precisos y montos de contraprestación que hubiera utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, así como aplicar los métodos para efecto en el orden establecido en el artículo 216 de la LISR los copropietarios o quien estén afectado a una sociedad conyugal, podrán designar un representante común, previo aviso ante las autoridades fiscales, quienes a nombre de estos cumplirá con las obligaciones previstas en la ley para los efectos del acreditamiento y del crédito fiscal (art. 8,10 y 11), los

copropietarios consideraran los pagos provisionales y el impuesto del ejercicio que se determinen en la proporción que le corresponda.

- ❖ Si se optó por el ISR porque el conyugue obtuviera mas ingresos acumulara la totalidad de ellos, se podrá elegir a este para que sea quien cubra el IETU por la totalidad del ingreso obtenidos por la sociedad conyugal.
- ❖ El albacea efectuara el pago del IETU por cuenta de los herederos o legatarios (art. 18 de la LIETU) y de las demás obligaciones (regla 17.19 de la Resolución Miscelánea RIMSC 2007).¹

5.2. FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES

Cuando se determina en forma presuntiva los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial en los términos de esta ley, a los mismos se les disminuirán las deducciones que, en su caso, se comprueben y al resultado se le aplicara la tasa a que se refiere el artículo 1º de esta Ley. Los contribuyentes podrán optar por que las autoridades fiscales en lugar de aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior, apliquen el coeficiente de 54% a los ingresos determinados presuntivamente.²

5.3 CONSTITUCIONALIDAD DEL IETU.

El artículo 9 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU) señala que los sujetos del impuesto deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cuanta del impuesto anual, esto mediante declaración anual que presentaran ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación del Impuesto Sobre la Renta, sin que la propia ley señale obligación formal adicional a la que se comenta.

No obstante lo anterior, el 31 de diciembre de 2007 en el Diario Oficial de la Federación la 3ª. Modificación a la Resolución Miscelánea vigente, lo cual, por

¹ IDC, Seguridad Jurídico Fiscal, enero 2008, pág. 12

² www.gaseta.diputados.gob.mx. Óp. Cit. Pág.12.

su contenido, impone mayores obligaciones de carácter formal para los contribuyentes, habida cuenta que en dicha disposición se señala que los contribuyentes deberán informar mensualmente a las autoridades fiscales respecto a los conceptos que sirvieron de base para la determinación del IETU, situación que evidentemente resulta contraria a derecho pues, como afirma la propia ley, no impone mayores obligaciones a las de efectuar pagos provisionales mensuales a cuanta del impuesto anual; sin embargo, la modificación a la Resolución Miscelánea excede el contenido de la Ley al imponer obligaciones adicionales.

A continuación se transcribe íntegramente la regla 2.14.7., la cual fue adicionada en la 3ª modificación a la Resolución Miscelánea vigente y señala.

❖ 2.14.7 para los efectos de los artículos 20, séptimo párrafo y artículo 31, primer párrafo del CFF, los contribuyentes efectuaran pagos provisionales del IETU, incluso mediante declaraciones complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, conforme al esquema anterior de pagos electrónicos utilizando el procedimiento establecido en la regla 2.16.4., debiendo reflejar en el concepto “IMPUESTO AL ACTIVO/ IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA”. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 9, segundo párrafo de la ley del IETU, lo que refleja en el concepto “ IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA DE LOS INTEGRANTES DE PERSONAS MORALES DEL REGIMEN SIMPLIFICADO”

De la lectura que se efectuó a la regla en comento podemos advertir la relación en el sentido de que los contribuyentes deberán efectuar pagos provisionales en materia de IETU, los cuales incluso la regla señala que podrán ser mediante declaraciones complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal siguiendo los lineamientos establecidos en la regla 2.16.4., además señala que el contribuyente deberá reflejar el pago en el concepto “Impuesto al activo/ impuesto empresarial a tasa única”.

Siguiendo este preciso orden de ideas, la regla en comento señala en su segundo párrafo que una vez habiendo efectuado el pago provisional del IETU, el contribuyente deberá enviar la información a que se refiere el listado de conceptos; además, esta regla señala que el envío de la información se realizara mediante archivo electrónico a través de la pagina de internet del SAT en donde señalara el numero de operación proporcionado por la institución bancaria en donde se haya efectuado el pago y la fecha de presentación.

No menos importante resulta el que la regla en cuestión señala en su parte de interés que en los casos en los que el contribuyente no haya determinado impuesto a cargo, se considerara cumplida la obligación cuando haya enviado la información del listado de conceptos.

Continua señalando la regla 2.14.7 que se considerara que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales del IETU cuando hayan realizado el pago del impuesto y además enviado la información del listado de conceptos, situación que evidentemente genera que el cumplimiento de la obligación formal de efectuar pagos provisionales dependa ilegalmente de la presentación³

5.4. FINES EXTRA FISCALES DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

Las contribuciones, son instrumentos necesarios dentro de cualquier Estado para el sufragio de las necesidades de la población, tales como salud, seguridad educación, infraestructura, etc.; de ahí que el Art. 31 fracción IV establezca que las contribuciones deben tener como finalidad cubrir el gasto publico.

Sin embargo, las contribuciones no siempre se establecen con dicha finalidad recaudadora, pues el Estado, de acuerdo con su mandato constitucional establecido en el Art. 25 constitucional, tiene la obligación de procurar “una mas justa distribución del ingreso de la riqueza”; luego entonces, bajo esta facultad se

³ PAF No. 445 2ª quincena de abril del 2008 pág. 129 - 131.

pueden establecer contribuciones con fines extra fiscales tendientes a lograr la redistribución del ingreso de la riqueza.

Ahora bien, la ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única es una contribución que si bien tiene una finalidad recaudatoria, también la podemos encuadrar dentro de esta clasificación, puesto que su finalidad se deriva de la necesidad de ir sustituyendo los ingresos petroleros, pues los mismos tienden a la baja y esto puede colapsar las finanzas del país si no se atiende inmediatamente.

Además, con esta contribución se pretende fortalecer el actual sistema tributario, mediante la nulificación de las distorsiones legales que actualmente se dan en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir, el Impuesto Empresarial a Tasa Única se da como una solución para eliminar los regímenes preferenciales, así como para buscar desalentar las planeaciones fiscales que busquen eludir el pago de dicho tributo.

Dicho de otra manera, hoy existe una necesidad impostergable de disminuir la dependencia que se tiene de los ingresos petroleros, lo cual se lograra en gran medida mediante el fortalecimiento del sistema tributario.

Al ser los fines extra fiscales, razones que orientan a las leyes tributarias al control, regulación y fomento de ciertas actividades o sectores económicos, matizando sus objetivos con un equilibrio entre la rectoría estatal y las demandas del interés público, se concluye que el indicado Art. 25 constitucional constituye uno de los fundamentos de dichos fines, cuya aplicación debe reflejarse en la ley, sus exposiciones de motivos, o bien, en cualquiera de sus etapas de formación.

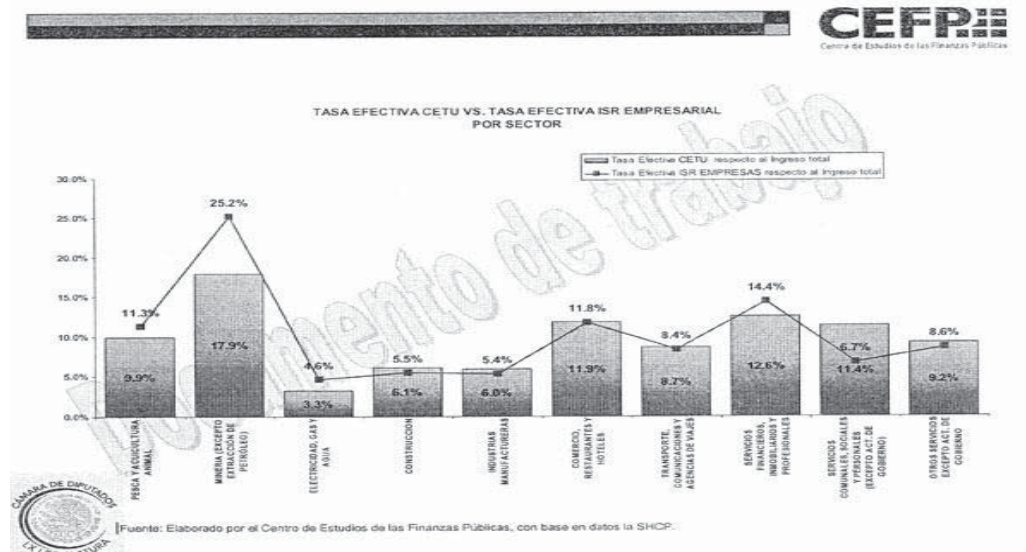
El Art. 25 constitucional Federal constituye uno de los fundamentos de los fines extra fiscales de las contribuciones, pues es ahí en donde se establece el marco constitucional de la actuación del Estado en materia económica

5.5. VEHICULO PARA LA DISTRIBUCION DE LA RIQUEZA DEL PAIS

Como Se ha señalado con anterioridad, derivado de las deficiencias que tiene el actual sistema mexicano, la carga tributaria a recaído solamente sobre una parte de la población, lo cual resulta injusto e imposible.

Así, mediante el Impuesto Empresarial a Tasa Única, se ampliara la base tributaria, con lo cual se lograra una mejor redistribución de la riqueza y del ingreso, lo cual se lograra con una recaudación equilibrada y justa, pilar fundamental de esta contribución, pues al no contemplar regímenes especiales o diferenciados, deducciones o beneficios extraordinarios se mejora la recaudación.

De hecho, visto desde la perspectiva del impuesto sobre la renta, el efecto recaudatorio del impuesto Empresarial a Tasa Única es equivalente a incrementar de manera equilibrada la tasa efectiva del impuesto sobre la renta, de casi todos los contribuyentes del impuesto citado, tal como se demuestra en la siguiente tabla elaborada por el Centro de Estudios de las Finanzas Públicas de la Cámara de Diputados.⁴



⁴ www.gaseta.gob.mx. Óp. Cit. 57- 60.

5.6. CUMPLIMIENTO DE LOS OBJETIVOS DEL PLAN

NACIONAL DE DESARROLLO.

Uno de los objetivos principales que se busca lograr con el establecimiento del impuesto empresarial a tasa única es comenzar a sustituir la recaudación por concepto de ingresos petroleros, cuyo futuro tiende a la baja por la inestabilidad del precio internacional, así como por el agotamiento de los yacimientos petrolíferos.

Así, el impuesto empresarial a tasa única tiene como finalidad el que con los recursos que se recauden se disminuya la dependencia que México tiene hoy en día, respecto de los ingresos petroleros y de esa forma contribuir al desarrollo sostenido del país, tal y como se recogió en el Plan Nacional de Desarrollo, lo cual en el contexto de los criterios de la SCJN (Suprema Corte de Justicia de la Nación) hacen al impuesto empresarial a tasa única un gravamen con un fin extra fiscal y por lo tanto, comprueban su constitucionalidad.

Esta Comisión estima que es perentorio e inminente que el sistema tributario del país cuente con un impuesto mínimo o lo que en otros países se les ha denominado "Flat Taxes" que han mostrado en la experiencia internacional ser más eficientes que establecer altas cargas tributarias a ciertas industrias (hidrocarburos), o incrementar los precios que controla el Estado (energía eléctrica y gasolina).

Estas soluciones han mostrado su agotamiento y una distorsión importante en el desarrollo nacional de la economía y salud financiera de las empresas gravadas de forma especial, como es el caso de Petróleos Mexicanos.

Ahora bien, no obstante lo anterior, se estima que impuesto empresarial a tasa única, es acorde con las garantías contenidas en la fracción IV del artículo 31 constitucional con base en los argumentos siguientes:

5.6.1. PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA

La SCJN (Suprema Corte de Justicia de la Nación), órgano encargado de la interpretación de la CPEUM(Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos), ha señalado que la proporcionalidad de las contribuciones radica, medularmente, en que los sujetos pasivos de los tributos contribuyan al gasto público de acuerdo con su capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de sus ingresos, lo que en otros términos significa que un impuesto es proporcional en la medida en que atiende a la capacidad económica del sujeto pasivo del mismo.

El diseño de un impuesto mínimo, como el impuesto empresarial a tasa única, parte de que son impuestos de base amplia, con tasas impositivas bajas y el mínimo posible de deducciones, sólo permitiéndose las estrictamente indispensables y relacionadas con el objeto gravado, ya que aquellas que no cumple con esas características distorsionan la base de cada contribuyente, en vez de hacerla más uniforme.

En ese sentido, el impuesto empresarial a tasa única busca gravar un porcentaje sobre la generación de riqueza lo que hace a la contribución más progresiva (a mayor riqueza más impuesto).

Es importante señalar que aquellas deducciones que no son estrictamente indispensables y que no se encuentran relacionadas con el objeto del impuesto rompen con la proporcionalidad matemática de un porcentaje y permiten, en ocasiones que cada contribuyente modifique su base tributaria de forma poco transparente.

De esta manera, lo más proporcional es un impuesto de tasa baja (es decir porcentaje matemático bajo) con deducciones básicas, indispensables, que estén

estrechamente relacionadas con el objeto del impuesto y que sean de denominación común para la obtención de utilidades.⁵

5.6.2. PRINCIPIO DE EQUIDAD

La SCJN (Suprema Corte de Justicia de la Nación) ha determinado que el principio de equidad tributaria consiste en la igualdad ante la misma Ley tributaria de todos los sujetos de un mismo tributo, los cuales deben de recibir un trato idéntico respecto de la hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, entre otros, es decir, la equidad tributaria radica en que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y lo regula.

Así, el principio de equidad de las contribuciones se satisface cuando la ley tributaria otorga el mismo tratamiento a los contribuyentes iguales, es decir, que estén dentro de la misma categoría o grupo de contribuyentes considerados por la ley, y no se establecen discriminaciones o distinciones a título individual, por lo que los impuestos deben ser equitativos, en el sentido de que den a los contribuyentes iguales el mismo trato, así, mismo cuando dentro de la misma hipótesis de la norma en que se encuentren contribuyentes desiguales, reciban un trato desigual.

Respecto a la garantía de equidad tributaria podemos concluir lo siguiente:

- A. No toda desigualdad de trato por la ley supone una violación al artículo 31, fracción IV de la constitución federal, sino que dicha violación se configura únicamente si aquella desigualdad produce distinción entre situaciones tributarias que pueden considerarse iguales sin que exista para ellos una justificación objetiva y razonable.
- B. A iguales supuestos de hechos deben corresponder idénticas consecuencias jurídicas que resulta artificiosa o injustificada la distinción.

⁵ www.gaseta.gob.mx. Óp. Cit. 60 – 62.

C. Para que la diferenciación tributaria resalte acorde con las garantías de igualdad, las consecuencias jurídicas que resulten de la ley deben ser adecuadas y proporcionadas, para conseguir el trato equitativo que la relación entre la medida adoptada, el resultado que produce y el fin pretendido por el legislador superen un juicio de equilibrio en sede constitucional.⁶

5.7. IMPUESTO DE CONTROL

El Impuesto Empresarial a Tasa única se establece como instrumento de control del Impuesto sobre la Renta, puesto que permite neutralizar las estrategias que realizan los contribuyentes para evitar y eludir el pago de este último, particularmente porque los ingresos y deducciones para la contribución Empresarial a Tasa Única se determinan con base en el flujo de efectivo, lo cual confirma: el fin extra fiscal y el régimen simplificado.

De igual forma, el impuesto empresarial a Tasa Única acota los tratamientos diferenciados que tiene algunas industrias, como sería el caso de la industria maquiladora, que ha gozado de tratamientos especiales que le han permitido reducir su carga tributaria en forma importante, con respecto a la que razonablemente deben pagar esta clase de contribuyentes.

Persigue como finalidad fiscal el contar con un medio de control eficaz en el pago que por Impuesto sobre la Renta corresponda a los sujetos pasivos, así como la finalidad de estimular la eficiencia de los mismos en el desarrollo de sus actividades económicas.

⁶ www.gaseta.gob.mx. Óp. Cit. 68- 69.

5.7.1. PROMOTOR DE LA INVERSIÓN Y LA CREACIÓN DE EMPLEOS.

Un punto muy importante que se debe señalar, es que derivado de los ajustes hechos por esta Comisión a la Iniciativa, el impuesto empresarial a tasa única es un tributo que promueve la inversión y la creación de empleos, pues su estructura permite la deducción inmediata de ciertas erogaciones, que no generan un ingreso inmediato gravable, lo que conlleva una liberación de recursos que permitirá a los contribuyentes destinar dichos recursos a la generación de empleos y realización de nuevas inversiones.

Incluso, recientemente la SCJN, al analizar la constitucionalidad del sistema de deducción del costo de lo vendido, señaló que las erogaciones de los gastos necesarios para la producción o distribución de bienes y servicios no implica modificación en el haber patrimonial del causante, sino que únicamente se traduce en una disminución en el flujo de efectivo de que disponen, apreciándose que, en todo caso, las adquisiciones efectuadas continúan formando parte del haber patrimonial de las empresas, si bien, ya no como efectivo, sí como bienes.⁷

5.8. DOBLE TRIBUTACION

Uno de los puntos que ha llamado la atención, es el que pudiera existir una doble tributación con la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única, lo cual se estima que es inexacto.

Se ha mencionado que con el establecimiento del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se generaría una doble tributación, pues los contribuyentes pagarían esta contribución y, además el Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo, con la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única no se genera una doble tributación respecto del Impuesto Sobre la Renta, puesto que, conforme a la mecánica de esta nueva contribución, se pagara únicamente el

⁷ www.gaseta.gob.mx. Óp. Cit. 64-65.

que resulte mayor y no así los dos impuestos, por lo que no se esta gravado dos veces la misma fuente impositiva.

El Impuesto Empresarial a Tasa Única sea un impuesto directo no implica que se este gravando la misma fuente de riqueza del Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo, la implementación del Impuesto Empresaria a Tasa Única no se genera una doble tributación respecto del Impuesto Sobre la Renta, puesto que, conforme a la mecánica de esta nueva contribución, se pagara únicamente el que resulte mayor y no así los dos impuestos, por los que no se esta gravado dos veces la misma fuente impositiva.

Así mismo el Impuesto Empresarial a Tasa Única sea un impuesto directo no implica que se este gravando la misma fuente de riqueza del Impuesto Sobre la Renta.⁸

5.9. AMPAROS.

Hacemos referencia al Decreto Legislativo de fecha 14 de septiembre del 2007, publicado en el Diario Oficial de la Federación correspondiente al día 1 de octubre del 2007, se expidió la Ley del Impuesto Empresarial Tasa Única la cual entro en vigor el 1 de enero del 2008.

La carga impositiva de referencia, se ha presentado por el poder Ejecutivo Federal, como un instrumento tributario flexible, neutral y competitivo, que fue establecido con el objeto de controlar a los contribuyentes evasores y obtener mayores recursos fiscales con efectividad, si embargo al margen de las afirmaciones de carácter políticos efectuados por la autoridad, el IETU en realidad es un tributo que tiene diversas deficiencias en su determinación, lo cual da lugar a tratamientos desproporcionales e inequitativos.

⁸ www.gaseta.gob.mx. Óp. Cit. Pág. 67.

5.9.1. Porque debo ampararme contra el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Es importante mencionar que el juicio de amparo es un medio de control constitucional que todo gobernado puede promover en contra de actos de autoridad y leyes que se consideren violatorias de las garantías individuales de los gobernados, razón por la cual en el caso resulta recomendable tomar en serio dicha opción de defensa jurisdiccional, ya que el Impuesto Empresarial a Tasa Única está diseñado y pensado para perdurar muchos años en el sistema tributario nacional e incluso para sustituir paulatinamente impuestos tan importantes como el Impuesto Sobre la Renta.

Es sumamente importante que el contribuyente antes de realizar pagos por concepto de IETU, se asesore oportuna y debidamente con un experto fiscal, pues al tenor de lo dispuesto por los artículos 21, 22 y 73 fracción XII de la Ley de Amparo una vez vencidos los plazos para interponer e juicio de garantías el acto consentido no podrá impugnarse por esta vía, razón por la cual es indispensable tomar las debidas precauciones para que en caso de que se decida recurrir a la promoción del juicio de amparo correspondiente, la demanda relativa se presente en tiempo y no después de haber consentido irremediablemente la Ley a impugnar.⁹

5.9.1. EFECTOS DE LA SENTENCIA QUE CONCEDE EL AMPARO CONTRA LEYES.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 80 de la Ley de Amparos, los efectos de la sentencia que concede la protección de la justicia federal tratándose de amparos contra disposiciones legales o reglamentarias consistirá en obligar a las autoridades responsables a restituir al agraviado en el pleno uso y goce de las garantías constitucionales violadas, o bien, que cumpla con el precepto constitucional

⁹ Análisis Integral del Nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única, Óp. Cit. P.246- 248.

infringido absteniéndose de realizar el acto que amenaza sus derechos fundamentales y, con ellos realizar jurídica y materialmente el restablecimiento de las cosas al estado en que se encontraban antes de la violación alegada.¹⁰

5.10. FUTURO DEL IETU.

La SHCP (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) hará un diagnóstico integral sobre la conveniencia derogar los Títulos II y IV, Capítulos II y III de la LISAR, para que solo se mantenga el IETU, y se apoyara del SAT (Servicio de Administración Tributaria) para tal efecto. Dicho estudio se deberá entregar a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la cámara de diputados a más tardar el 30 de junio de 2011.

El ejecutivo evaluará los resultados y efectos de la aplicación de la tasa impositiva, tomando en cuenta el comportamiento de la economía del país, y lo considerará en el paquete económico 2009 (arts. Decimo Noveno y Vigésimo D. T.).¹¹

¹⁰ Jornadas Fiscales PAF. Óp. Cit. Pág. 33.

¹¹ IDC Seguridad Jurídico Fiscal, Óp. Cit. Pág. 15.

PROPUESTAS.

La finalidad es que se pueda brindar apoyo para entender mejor lo que es el impuesto, conocer que y a quien grava, las obligaciones de los contribuyentes, facultades de las autoridades, momento de causación y época de pago, y al mismo tiempo las facilidades administrativas de deducción y acreditamiento, y con ello podría evitarse una incorrecta tributación.

Terminar la dependencia de ingresos petroleros ya que estas representan un porcentaje importante del producto interno bruto que tiene el país. Por lo tanto se necesita tener una alternativa económica, considerándose primeramente una reforma energética la cual ayudaría en forma considerable, tomando en cuenta que si la reserva petrolera se agota el país quedaría desvalido económicamente y con la creación y recaudación de este impuesto ayudaría de gran importancia al gasto publico.

Se considere la posibilidad de que se reforme o modifique la ley que reglamenta al Impuesto Empresarial a Tasa Única.

En su apartado relativo a la paliación de este, para los arrendadores, ya que los afecta de manera considerable y que se les otorguen facilidades administrativas de otro tipo de deducción.

Reformar o adicionar la ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única en cuanto a la no deducción de los sueldos, salarios y el pago de seguridad social ya que es un factor de desaliento en la creación de nuevas fuentes de empleo.

CONCLUSIONES.

Con la entrada del IETU, desafortunadamente volvemos a enfrentarnos a los mismos problemas que los empresarios, profesionistas y contribuyentes han sufrido desde hace ya varios sexenios; Se sigue con las mismas políticas de recaudar mas contribución a la misma base de contribuyentes ya existentes.

El impacto económico del nuevo tributo se reflejara de manera muy significativa en los bolsillos de los trabajadores, ya que el LIETU desalienta la creación de fuentes de empleo por no ser acreditable para este impuesto.

Entre las diversas disposiciones que regulan este gravamen se encuentran la obligación de llevar contabilidad y efectuar los registros en ella. Con forme a la Ley, dicho impuesto se causa a través del sistema de flujo de efectivo y no mediante el sistema de devengación.

La SHCP (Secretaria de Hacienda y Crédito Público) ya no prevé mayores modificaciones ni beneficios adicionales a los ya señalados en el Decreto, razón por la cual se debe realizar una adecuada planeación de los eventos que habrán de enfrentar los contribuyentes con este nuevo impuesto.

BIBLIOGRAFIA

“Análisis Integral del Nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU).”

L.C. Eduardo López Lozano, primera edición febrero 2008, editorial ISEF.

“Taller de Practicas Fiscales 2008. ISR, IETU, IVA, IDE, IMSS, INFONAVIT,”

Pérez Chávez, Campero, Fol., editores Taxxx.

“Manual Práctico de Sociedades y Asociaciones Civiles”, Pérez Chávez,

Campero, Fol. Editores Taxxx.

“124 Casos Prácticos sobre el IETU 2008”, C.P. Jesús Hernández Rodríguez y

C. P. Mónica Isela Galindo Cosme, editorial ISEF

“Practica Fiscal, Laboral y Legal”, junio 2007.

“IDC Seguridad Jurídico Fiscal”, enero 2008.

“PAF No. 442”, primera quincena de marzo 2008.

“Notas Fiscales No.” 146, Enero 2008.

“www.Gaceta.diputados.gob.mx.” Gaceta Parlamentaria, miércoles 12
septiembre 2007. Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público.