



**UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE  
HIDALGO**

**FACULTAD DE CONTADURIA Y CIENCIAS  
ADMINISTRATIVAS**

**TESIS**

**TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LOS AGAPES**

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:**

**LICENCIADO EN CONTADURIA**

**PRESENTA:**

**WALLE MADRIGAL SILVESTRE EMANUEL**

**ASESOR**

**M. A. GERARDO PEREZ MORELOS**

**MORELIA, MICHOACAN. NOVIEMBRE 2010.**

## **AGRADECIMIENTOS.**

*Siempre resulta difícil agradecer públicamente a aquellas personas que han colaborado con un éxito, porque nunca alcanza el tiempo, el papel o la memoria para mencionar y dar todos los créditos y méritos a quienes se lo merecen.*

*Partiendo de esa limitación y diciendo de antemano MUCHAS GRACIAS a todas las personas que de una u otra forma me han apoyado en este importante paso deseo agradecer especialmente:*

*A mis padres **Ma. Ernestina Madrigal Farías y Silvestre Walle Guillen** que con él con respeto que merecen y a quien jamás encontraré la forma de agradecer en primer lugar por haberme dado la vida y en segundo por el apoyo y la confianza que me han brindado para poder realizar una de mis grandes metas que es terminar mis carrera profesional, la cual constituye la herencia más valiosa que pudiera recibir.*

*A mis hermanos por el cariño y apoyo moral que siempre recibí de ellos y con el cual he logrado culminar mi esfuerzo, terminando así mi carrera profesional.*

*Al Ing. **Apolinar Torres Moreno** por su apoyo incondicional en todo momento.*

***Con amor y respeto infinito.***

# TRATAMIENTO CONTABLE Y FISCAL DE LOS AGAPES

## INDICE

INTRODUCCION.....	4
OBJETIVO.....	5
<b>CAPITULO I</b>	
<b>ASPECTOS GENERALES.....</b>	<b>6</b>
I. I.- CONCEPTO DE ACTIVIDADES AGRICOLAS.....	7
I. II.- CONCEPTO DE ACTIVIDADES GANADERAS.....	7
I. III.- CONCEPTO DE ACTIVIDADES PESQUERAS.....	8
I. IV.- CONCEPTO DE ACTIVIDADES SILVICOLAS.....	8
I. V.- REGIMEN FISCAL EN QUE DEBEN TRIBUTAR LOS CONTRIBUYENTES QUE SE DEDICAN A LAS ACTIVIDADES AGRICOLAS.....	9
I. VI.- CASOS EN QUE LAS PERSONAS MORALES QUE REALIZAN ACTIVIDADES DEL SECTOR PRIMARIO NO PUEDEN TRIBUTAR EN EL REGIMEN SIMPLIFICADO.....	9
<b>CAPITULO II</b>	
<b>TRATAMIENTO CONTABLE DEL SECTOR PRIMARIO.....</b>	<b>10</b>
II. I.- OBLIGACIONES DE REGISTRO CONTABLES.....	10
II. II.- METODOS DE REGISTRO CONTABLES.....	13
II. III.- LIBROS APLICABLES.....	26
II. IV.- BOLETÍN E-1 DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA.....	28
<b>CAPITULO III</b>	
<b>TRATAMIENTO FISCAL DE LAS PERSONAS MORALES QUE REALIZAN ACTIVIDADES DEL SECTOR PRIMARIO.....</b>	<b>38</b>
III.-I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	38
III. I. I.- PERSONAS MORALES QUE REALIZAN LAS ACTIVIDADES A TRAVES DE SUS INTEGRANTES.....	39

III. I. II.- PERSONAS MORALES QUE NO REALIZAN ACTIVIDADES A TRAVES DE SUS INTEGRANTES.....	66
III. I. III.- PERSONAS FISICAS Y MORALES QUE SON INTEGRANTES DE OTRA PERSONA MORAL.....	83
III. I.IV.-OBLIGACIONES SEGÚN LA LISR.....	84
III. II.- TRATAMIENTO DEL IETU.....	87
III. III.- TRATAMIENTO DEL IDE PARA EL REGIMEN SIMPLIFICADO.....	102
III. IV.- TRATAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA EL SECTOR PRIMARIO.....	106
III. V.- FACILIDADES ADMINISTRATIVAS AL SECTOR PRIMARIO.....	111
III. VI.- AUTOFACTURACION.....	126
III. VII.- ESTIMULOS FISCALES.....	133
CONCLUSIONES.....	138
BIBLIOGRAFIA.....	139

## **INTRODUCCION**

Ante los elevados costos de producción, la competencia local e internacional, los precios casi controlados de los productos y la carga fiscal, hacen que las actividades del sector primario las cuales son Agricultura, Ganadería, Pesca y Silvicultura hoy en día busquen diversas opciones para lograr una mayor utilidad y así seguir subsistiendo en nuestro país.

Hoy en día no puede un contribuyente dejar pasar las alternativas que facilitan la disminución de la carga fiscal, así como las facilidades administrativas en su cumplimiento.

Las empresas no se pueden dar el lujo innecesario de contar con esquemas que por costumbre se adoptan en las actividades agropecuarias.

Por diversos años los legisladores y las autoridades fiscales le han otorgado diversos beneficios fiscales a este sector.

Por eso es importante hacer un análisis detallado a tales disposiciones que se le han otorgado y que se le siguen dando actualmente.

Dentro de las diversas disposiciones que aplican a este tipo de contribuyentes también hay disposiciones enfocadas a cómo deben llevar su contabilidad y de qué manera deben presentar su información financiera de una manera razonable, veraz y oportuna de manera que sea de utilidad para los usuarios de la información para llegar a tomar una buena decisión, es por eso que también se hizo objeto de este estudio el tratamiento contable de dichos contribuyentes.

## **OBJETIVO**

El presente estudio tiene como objetivo no solo mostrar las opciones en materia fiscal que le pueden ser útiles a los contribuyentes del sector primario si no también las disposiciones aplicables de cómo emitir su información financiera de una manera oportuna, veraz y confiable, que normalmente en su mayoría no conocen o no están familiarizados con las mismas ya sea por costumbre o por desconocimiento que le son aplicables a este tipo de contribuyentes.

# CAPITULO 1

## ASPECTOS GENERALES

La economía mexicana está formada por el conjunto de actividades económicas que conducen a la producción de bienes y servicios. El conjunto de actividades productivas del país se divide en tres sectores económicos que a su vez están integrados por varias ramas productivas.

Para objeto de este estudio solo será analizado el sector primario. Cabe mencionar que en la actualidad se le denomina sector Agropecuario el cual incluye todas las actividades donde los recursos naturales se aprovechan tal y como se obtienen de la naturaleza ya sea para alimento o para generar materias primas.

Se encuentra formado por cuatro ramas o actividades económicas las cuales son:

- ✓ Agricultura
- ✓ Ganadería
- ✓ Silvicultura
- ✓ Pesca

En términos generales la Agricultura es conocida como la labranza o cultivo de la tierra, que tiene por objeto obtener los vegetales que se requieren para satisfacer las necesidades humanas. Las principales actividades de la agricultura son:

- ✓ Preparación del terreno
- ✓ Limpieza del terreno
- ✓ Rotulación
- ✓ Siembra
- ✓ Beneficio o labores de cultivo
- ✓ Cosecha
- ✓ Transporte
- ✓ Almacenamiento

La Ganadería se podría definir como la explotación de animales domésticos para la producción como fuente de riqueza de un país, por ejemplo, carne, leche, lana, etc. El objetivo principal de la ganadería es proveer alimentos al hombre principalmente carne y leche.

La Pesca se refiere a la captura de peces y otros organismos en aguas saladas (mar), salobre (esteros; laguna) o dulce (lagos, estanques o ríos). La mayor producción viene del mar.

La silvicultura es una actividad del sector primario que consiste en aprovechar los recursos naturales maderables y no maderables de la superficie forestal del país que incluye bosques, selvas y matorrales.

**Recursos maderables:** Son aquellos en los que se aprovecha la madera celulosa de los árboles.

**No maderables:** Se refiere a aquellos en los que se aprovechan las raíces, tallos, resinas, fibras, ceras y gomas que se utilizan como alimento o como materia prima para fabricar una gran cantidad de artículos.

Ahora bien después de haber analizado y definido de una manera general el sector primario, se enfocará a las definiciones contenidas en las disposiciones fiscales.

Según el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, las actividades del sector primario quedan comprendidas dentro del concepto de actividades empresariales, dado que dicho artículo establece que se incluirán dentro de las mismas, las siguientes:

- ✓ Las comerciales
- ✓ Las industriales
- ✓ Las agrícolas
- ✓ Las ganaderas
- ✓ Las de pesca
- ✓ Las silvícolas

## **I. I.- CONCEPTO DE ACTIVIDADES AGRÍCOLAS**

Con fundamento en la fracción III del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, las actividades agrícolas comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

## **I. II.- CONCEPTO DE ACTIVIDADES GANADERAS**

De conformidad con la fracción IV del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, las actividades ganaderas consisten en la cría y engorda de ganado, aves de corral, y animales, así como la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Asimismo, de acuerdo con la regla 1.1 de la Resolución de las Facilidades administrativas, los contribuyentes dedicados a actividades Ganaderas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de los capítulos siguientes, consideraran como actividades ganaderas las consistentes en la cría y en la engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Capítulo VII del título II de la ley del Impuesto sobre la Renta, denominado "del Régimen Simplificado".

Secciones I o II del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, denominadas "De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales" y "Del régimen intermedio para la federación de las personas físicas con actividades empresariales", respectivamente.

Se considerara que también realizan actividades ganaderas, las adquirentes de la primera enajenación de ganado a que se refiere el párrafo anterior, cuando se realicen exclusivamente actividades de engorda de ganado, siempre y cuando el proceso de engorda de ganado se realice en un periodo mayores a tres meses contados a partir de la adquisición.

En ningún caso se aplicara lo dispuesto en dicha regla a las personas que no sean propietarias del ganado, aves de corral y animales a que se refiere la misma.



### **I. III.- CONCEPTO DE ACTIVIDADES PESQUERAS**

De acuerdo con la fracción v del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, las actividades pesqueras incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

### **I. IV.- CONCEPTO DE ACTIVIDADES SILVÍCOLAS**

Según la fracción VI del artículo 16 del código fiscal de la federación las actividades silvícolas son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamientos de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

#### **I.V.- REGIMEN FISCAL EN QUE DEBEN TRIBUTAR LOS CONTRIBUYENTES QUE SE DEDICAN A LAS ACTIVIDADES AGRICOLAS.**

De conformidad con el artículo 79 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, deberán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia de Impuesto Sobre La Renta conforme al Régimen simplificado establecido en el Capítulo VII del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta denominado "Del Régimen Simplificado", entre otras, las personas morales siguientes:

- ✓ Las de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, así como las demás personas morales que se dediquen a dichas actividades.
- ✓ Las que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras.

En relación con los dos números anteriores, la fracción I del artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representen cuando menos el 90 % de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

Por otra parte, el antepenúltimo párrafo del artículo 79 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indica que cuando las personas físicas realicen actividades en copropiedad y opten por tributar por conducto de personas morales en los términos del régimen simplificado, dichas personas morales serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se consideraran como representantes comunes de la mismas. De lo indicado en este párrafo se desprende que las personas físicas que realicen actividades primarias en copropiedad podrán optar por tributar por conducto de personas morales en el régimen simplificado.

Finalmente, el penúltimo párrafo del artículo 79 de la ley del Impuesto sobre la Renta establece que, para los efectos de dicha ley, cuando la persona moral cumpla por parte de sus integrantes con lo dispuesto en el régimen simplificado, se considerara como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por parte que les corresponda. De lo antes señalado, se infiere que las personas morales y las personas físicas que realicen actividades primarias a través de personas morales, y sean integrantes de esta última, podrán tributar en el régimen simplificado en el régimen de las mismas.

#### **I.VI.- CASOS EN QUE LAS PERSONAS MORALES QUE REALIZAN ACTIVIDADES DEL SECTOR PRIMARIO NO PUEDEN TRIBUTAR EN EL REGIMEN SIMPLIFICADO.**

Con fundamento en el segundo párrafo del artículo 79 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo dispuesto en el régimen simplificado no será aplicable a las personas morales que consoliden sus resultados fiscales en los términos del Capítulo VI del Título II de la citada ley, denominado "Del régimen de la consolidación Fiscal"

## **CAPITULO II**

### **TRATAMIENTO CONTABLE DEL SECTOR PRIMARIO**

#### **II. I.- OBLIGACIONES DE REGISTRO CONTABLES.**

Atendiendo a la disposición que nos marca el Código de Comercio que todo comerciante está obligado a llevar contabilidad, mencionado en el artículo 33, el cual establece lo siguiente:

**Artículo 33.-** El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:

**A)** Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.

**B)** Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;

**C)** Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;

**D)** Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;

**E)** Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes.

Ahora bien en base a que estamos analizando al Régimen simplificado en el artículo 81 de la ley del impuesto sobre la renta nos establece que las personas morales del régimen simplificado deberán cumplir, con las obligaciones establecidas en la ley del impuesto sobre la renta, aplicando al efecto lo depuesto en la sección I del Capítulo II del Título IV.

De acuerdo al párrafo anterior, en el artículo 133 se establece lo siguiente:

Los contribuyentes personas físicas sujetos al régimen establecido en esta sección, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta ley en las demás disposiciones tendrán las siguientes:

II.- Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su reglamento; Tratándose de personas físicas que únicamente presten servicios profesionales, llevar un solo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, en lugar de la contabilidad a que se refiere el código fiscal de la federación y su reglamento.

**Los contribuyentes que realicen actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas** o de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por dichas actividades no hubiesen excedido de \$ 10,000.00 podrán llevar contabilidad en los términos del artículo 134 de la fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El cual establece lo siguiente:

Llevar un solo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, en lugar de la contabilidad a que se refiere la fracción II del artículo 133 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ahora bien si el contribuyente del régimen simplificado objeto de este estudio no hubiera excedido sus ingresos de \$10,000.00 en el ejercicio inmediato anterior no llevarán contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, sino solo un libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones.

En el caso de que exceda de \$ 10,000.00 deberá llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien en el caso de tener que llevar contabilidad se debe estar a lo que nos establece el Código Fiscal de la Federación y su reglamento en los artículos 28 y 26 respectivamente.

Los citados artículos mencionados en el párrafo anterior establecen:

Artículo 28 del Código Fiscal de la Federación. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

- ✓ Llevarán sistemas y registros contables que señale el reglamento de este código, los que deberán reunir los requisitos que establezca dicho reglamento.
- ✓ Los asientos de contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.
- ✓ Llevarán la contabilidad en su domicilio fiscal. Los contribuyentes podrán procesar a través de medios electrónicos, datos e información de su contabilidad en lugar distinto a su domicilio fiscal sin que por ello se considere que se lleva la contabilidad fuera del domicilio mencionado.
- ✓ Llevarán un control de sus inventarios de mercancías, materia prima, productos en proceso y productos terminados, según se trate, la cual consistirá en un registro que permita identificar por unidades, por productos, por concepto y por fecha, los aumentos y disminuciones en dichos inventarios. Dentro del concepto se deberá indicar si se trata de devoluciones, enajenaciones, donaciones, entre otros.

Tratándose de personas que enajenen gasolina, diesel, gas natural para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, deberán contar con volumétricos y mantenerlos en todo momento en operación. Dichos controles formarán parte de la contabilidad del contribuyente, para tales efectos, el control volumétrico deberá llevarse con los equipos que al efecto autorice el servicio de administración tributaria mediante reglas de carácter general.

La contabilidad se integrará por los sistemas de registro contables, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas, así por la documentación

comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.

El artículo 26 del reglamento del Código Fiscal Federal establece lo siguiente:

Los asientos contables a que se refiere la fracción I del artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, deberán llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procedimiento que mejor convenga a las características particulares de su actividad, pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos que permitan:

- ✓ Identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionadas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasa, incluyendo las actividades liberadas de pago por la ley.
- ✓ Identificar las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal manera que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de comprobatoria, de tal manera que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la deducción anual.
- ✓ Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras de las cuentas.
- ✓ Formular estados de posición financiera.
- ✓ Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación.
- ✓ Asegurar el registro total de operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios.
- ✓ Identificar las contribuciones que se deben cancelar o devolver, en virtud de las devoluciones que se reciban y descuentos u bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales.
- ✓ Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales.
- ✓ Identificar los bienes distinguidos, entre los bienes adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a la donación, o en su caso, a la destrucción.

## **II. II.- METODOS DE REGISTRO CONTABLES.**

En toda entidad, el registro de las operaciones de mercancías es uno de los más importantes, ya que de tal registro depende la exactitud de la utilidad o pérdida en ventas.

Para el registro de las operaciones de mercancías existen varios procedimientos, los cuales se deben establecer teniendo en cuenta lo siguientes aspectos:

- ✓ Capacidad económica de la entidad.
- ✓ Volumen de operaciones
- ✓ Claridad en el registro
- ✓ Información deseada

Los principales métodos que existen son:

- 1.- Procedimiento global o de mercancías generales.
- 2.- Procedimiento analítico o pormenorizado.
- 3.- Procedimiento de inventarios perpetuos o continuos.

### **1.- PROCEDIMIENTO GLOBAL O DE MERCANCIAS GENERALES**

Consiste en registrar las diferentes operaciones de mercancías en una sola cuenta, la cual se abre con el nombre de Mercancías Generales.

El método conforme al cual se efectúa el registro de las operaciones con mercancías, de acuerdo con este sistema, consiste en anotar los cargos y abonos que corresponden a los aumentos y disminuciones que sufre cada concepto afectado por esas operaciones en esta única cuenta.

#### **Desventajas del Procedimiento Global:**

- ✓ Al terminar el ejercicio no se puede conocer por separado el importe de las ventas, el de las compras, el de los gastos de compra y el de las devoluciones y rebajas sobre compras y sobre ventas, por estar reunidos en la misma cuenta de mercancías generales, lo cual dificulta la formación del estado de pérdidas y ganancias.
  
- ✓ No se puede conocer el valor del inventario final de mercancías.

- ✓ Para conocer el valor del inventario final es preciso hacer un recuento físico de las existencias.
- ✓ No se puede conocer rápidamente el costo de lo vendido ni la utilidad mientras no se conozca el valor del inventario final.

El movimiento de la cuenta de mercancías es como a continuación se presenta:

**Se carga:** Al principiar el ejercicio:

- 1.- Del valor del inventario inicial de mercancías (a precio de costo).
- 2.- Del valor de las compras (a precio de adquisición).
- 3.- Del valor de los gastos de compra.
- 4.- Del valor de las devoluciones sobre ventas (a precio de venta).
- 5.- Del valor de las rebajas sobre ventas (a precio de venta).

**Se abona:** durante el ejercicio:

- 1.- Del valor de las ventas (a precio de venta).
- 2.- Del valor de las devoluciones sobre compras (a precio de adquisición).
- 3.- Del valor de las rebajas sobre compras (a precio de adquisición).

Las operaciones que normalmente se pueden efectuar con las mercancías son las siguientes:

- 1.- Inventario inicial
- 2.- Compras
- 3.- Gastos de compra
- 4.- Devoluciones sobre ventas
- 5.- Rebajas sobre ventas
- 6.- Ventas
- 7.- Devoluciones sobre compras
- 8.- Rebajas sobre compras.

<b>MERCANCÍAS GENERALES</b>	
<b>D E B E</b>	<b>H A B E R</b>
<b>SE CARGA:</b>	<b>SE ABONA:</b>
INVENTARIO INICIAL	VENTAS
COMPRAS	DEV. S/COMPRAS
GASTOS SOBRE COMPRA	REB. S/COMPRAS
DEVOLUCIONES S/VENTAS	
REBAJAS S/VENTAS	

Para que esta cuenta muestre un saldo significativo, debe abonarse en ella, al concluir cada ejercicio, el importe del Inventario Final de Mercancías, que se determina mediante el recuento físico de las mismas. El saldo que se obtenga después de haber hecho este abono, representa la utilidad o pérdida bruta del ejercicio, siendo utilidad si el saldo es acreedor y pérdida si es deudor.

## **2.- PROCEDIMIENTO ANALÍTICO O PORMENORIZADO.**

El Sistema Analítico o Pormenorizado consiste fundamentalmente en abrir una cuenta para cada uno de los conceptos afectados por las operaciones realizadas directamente con mercancías, para llevar a cabo el control de sus aumentos y disminuciones.

Las cuentas que comúnmente integran un sistema analítico o pormenorizado, son las siguientes:

- |                                |                               |
|--------------------------------|-------------------------------|
| 1.- Inventarios                | 2.- Compras                   |
| 3.- Gastos sobre compras       | 4.- Devoluciones sobre ventas |
| 5.- Rebajas sobre ventas       | 6.- Ventas                    |
| 7.- Devoluciones sobre compras | 8.- Rebajas sobre compras     |



### **Ventajas del Procedimiento Analítico.**

- 1.- En cualquier momento, se puede conocer el valor de cada una de las cuentas.
- 2.- Se facilita la formación del Estado de pérdidas y ganancias.
- 3.- El registro de las operaciones es más claro.

### **Desventajas del procedimiento analítico.**

- 1.- No se puede conocer en un momento dado, el valor del inventario final de mercancías, puesto que no existe ninguna cuenta que controle las existencias.
- 2.- No es factible descubrir si ha habido robos o extravíos en el manejo de las mercancías.
- 3.- Para conocer el inventario final es necesario hacer un recuento físico de las existencias.
- 4.- No se puede conocer rápidamente el costo de ventas, ni la utilidad o la pérdida bruta, mientras no se conozca el valor del inventario final.

### **Movimiento y saldo de las cuentas.**

- 1.- Inventarios: Se carga del valor del inventario inicial de mercancías.
- 2.- Compras: Se carga del valor de las compras de mercancías efectuadas al contado o a crédito.
- 3.- Gastos de Compras: Se carga del valor de todos los gastos que originen las compras de mercancías.
- 4.- Devoluciones sobre Compras. Se abona del importe de las mercancías devueltas a los proveedores.

5.- Rebajas sobre Compras: Se abona del valor de las bonificaciones obtenidas sobre el precio de las mercancías compradas.

6.- Ventas: Se abona del valor de las ventas de mercancías efectuadas al contado o a crédito.

7.- Devoluciones sobre ventas: Se carga del valor de las mercancías devueltas por los clientes.

8.- Rebajas sobre ventas. Se carga del valor de las bonificaciones concedidas sobre el precio de las mercancías vendidas.

## I N V E N T A R I O S

D E B E	H A B E R
<p><b>SE CARGA:</b></p> <p>Del valor del inventario inicial de mercancías.</p>	
<p><b>SALDO DEUDOR:</b> Representa el importe del inventario inicial de mercancías, determinado mediante el recuento físico de las existencias al concluir el ejercicio anterior.</p>	

## C O M P R A S

D E B E	H A B E R
<p><b>SE CARGA:</b></p> <p>Del valor del valor de las compras de Mercancías, efectuadas en efectivo o a Crédito.</p>	
<p><b>SALDO DEUDOR:</b> Representa el importe de las mercancías adquiridas para su venta durante el ejercicio.</p>	

## GASTOS SOBRE COMPRAS

DEBE	HABER
<b>SE CARGA:</b>  Del valor del valor de todos los Gastos que originen la compras de Mercancías.	
<b>SALDO DEUDOR:</b> Representa el importe de las gastos, provocados por la compra de mercancías.	

## DEVOLUCIONES SOBRE COMPRAS

DEBE	HABER
:	<b>SE ABONA:</b>  Del importe de las mercancías devueltas a los proveedores.
	<b>SALDO ACREEDOR:</b> Representa el costo de adquisición de las mercancías devueltas al proveedor.

## REBAJAS SOBRE COMPRAS

DEBE	HABER
	<b>SE ABONA:</b> Del importe de las rebajas concedidas por el proveedor sobre las compras efectuadas
	<b>SALDO ACREEDOR: Representa</b> el importe de las disminuciones concedidas por el proveedor al costo de la mercancía adquirida durante el ejercicio.

## VENTAS

DEBE	HABER
	<b>SE ABONA:</b> Por el valor al que fueron vendidas Mercancías.
	<b>SALDO ACREEDOR: Representa</b> el importe de los ingresos por ventas efectuadas durante el ejercicio.

### DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS

DEBE	HABER
<b>SE CARGA:</b> Del valor del valor de las Mercancías devueltas por los clientes.	
<b>SALDO DEUDOR:</b> Representa el importe del precio de Venta de las mercancías que los clientes devolvieron a la empresa.	

### REBAJAS SOBRE VENTAS

DEBE	HABER
<b>SE CARGA:</b> Del importe de las rebajas concedidas a los clientes	
<b>SALDO DEUDOR:</b> Representa el importe de las rebajas concedidas a los clientes sobre el precio de venta.	

#### Ajustes para determinar la utilidad o pérdida bruta.

- 1.- Para obtener las ventas netas, es necesario restar de la cuenta de Ventas, por medio de un cargo, el valor de las devoluciones y las rebajas sobre ventas.
- 2.- Para obtener las compras totales se debe sumar a la cuenta de compras, por medio de un cargo, el valor de los gastos de compra.

3.- Para obtener las compras netas se debe restar de la cuenta de compras, por medio de un abono, el valor de las devoluciones y rebajas sobre compras.

4.- Para obtener la suma o total de mercancías, se debe sumar a la cuenta de compras, por medio de un cargo, el valor del inventario inicial.

5.- Para obtener el costo de lo vendido, se debe restar de la cuenta de compras, por medio de un abono, el valor del inventario final.

6.- Para obtener la utilidad o la pérdida bruta, se debe restar de la cuenta de ventas, por medio de un cargo, el valor del costo de lo vendido, que aparece como saldo en la cuenta de compras.

**NOTA:** El INVENTARIO FINAL. Al final del ejercicio se hace a través recuento físico, contando, pesando y midiendo la mercancía en existencia y posteriormente se valuará por algunos de los métodos contables para valorar Inventarios. P.E.P.S., U.E.P.S., COSTO PROMEDIO ETC.

### **3.- PROCEDIMIENTO DE INVENTARIOS PERPETUOS.**

Consiste en registrar las operaciones de mercancías de tal manera que se pueda conocer en cualquier momento el valor del inventario final, el costo de lo vendido y la utilidad o la pérdida bruta.

#### **Cuentas que se emplean en el procedimiento de inventarios perpetuos.**

Las cuentas que se emplean en este procedimiento para registrar las operaciones de mercancías son las siguientes:

- 1.- Almacén
- 2.- Costo de ventas
- 3.- Ventas

#### **Ventajas del procedimiento de inventarios perpetuos.**

- a) Se puede conocer en cualquier momento el valor del inventario final sin necesidad de practicar inventarios físicos.

- b) No es necesario cerrar el negocio para determinar el inventario final de mercancías, puesto que existe una cuenta que controla las existencias.
- c) Se pueden descubrir los extravíos, robos o errores ocurridos en el manejo de las mercancías, puesto que se sabe con exactitud el valor de las mercancías que debiera haber.
- d) Se puede conocer en cualquier momento el valor del costo de lo vendido.
- e) Se puede conocer en cualquier momento el valor de la utilidad o de la pérdida bruta

**Las cuentas que integran el procedimiento de inventarios perpetuos son las siguientes:**

**1.- Almacén.** Esta cuenta es del activo circulante, se maneja exclusivamente a precio de costo; su saldo es deudor y expresa, en cualquier momento, la existencia de mercancías, es decir el inventario final.

**A L M A C E N**

D E B E	H A B E R
<p style="text-align: center;"><b>Se carga:</b></p> <p>1- Del valor del inventario inicial</p> <p>2.- Del valor de las compras</p> <p>3.- Del valor de gastos de compra.</p> <p>4.- Del valor de las devoluciones sobre ventas (a precio de costo).</p>	<p style="text-align: center;"><b>Se abona:</b></p> <p>1.-Del valor de las ventas (a precio de costo)</p> <p>2.- Del valor de las dev. sobre compras</p> <p>3.- Del valor de las rebajas sobre compras.</p>
<p><b>SALDO DEUDOR:</b> Representa el valor de la mercancía existente en el almacén.</p>	



**2.- Costo de ventas.** Es una cuenta de mercancías, se maneja a precio de costo; su saldo es deudor y expresa el costo de lo vendido. Se carga del valor de las ventas (a precio de costo) y se abona del valor de las devoluciones sobre ventas (a precio de costo).

### COSTO DE VENTAS

D E B E	H A B E R
<p><b>Se carga:</b> Del valor de las ventas (a precio de costo).</p>	<p><b>Se abona:</b> Del valor de las devoluciones sobre ventas (a precio de costo).</p>
<p>SALDO DEUDOR: Representa el importe del costo de las mercancías vendidas.</p>	

**3.- Ventas.** Es cuenta de mercancías, se maneja a precio de venta; su saldo es acreedor y expresa las ventas netas, sin embargo, al terminar el ejercicio, cuando recibe el traspaso del costo de lo vendido, se convierte en cuenta de resultados, pues su saldo expresa la utilidad bruta si es acreedor o la pérdida bruta si es deudor. Se carga del valor de las devoluciones sobre ventas (a precio de venta) y del valor de las rebajas sobre ventas; y se abona del valor de las ventas (a precio de venta).

## V E N T A S

D E B E	H A B E R
<p><b>Se carga:</b></p> <p>Del valor de las dev. sobre ventas</p> <p>Del valor de las rebajas sobre ventas</p>	<p><b>Se abona:</b></p> <p>Del valor de las ventas (a precio de venta).</p>
<p><b>SALDO ACREEDOR:</b> Representa el importe de las ventas netas efectuadas durante el ejercicio.</p>	

## II. III.- LIBROS APLICABLES.

Los libros de contabilidad que están obligados a llevar las empresas se deben implantar de conformidad con los ordenamientos legales y las disposiciones que, para cada clase de contribuyentes, establecen las leyes, los códigos y reglamentos que se ocupan de la materia.

Dichas empresas llevarán cuando menos el libro diario y el mayor. Si utilizan el sistema de registro electrónico llevarán como mínimo el mayor. Además, llevarán un libro de actas en el cual se harán constar todos los acuerdos relativos a la marcha del negocio que se tomen en las asambleas o juntas de socios y, en su caso, en los consejos de administración de acuerdo con los artículos 58 fracciones I, IV, IX, XI Y 124 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; 28 del Código Fiscal de la Federación y 26 del reglamento del citado código.

Como puede verse por lo expuesto anteriormente, la naturaleza y número de los libros de contabilidad que deben llevar las empresas dependen de la clase de contribuyente de que se trate, pero en todo caso se debe hacer de conformidad con determinados ordenamientos o disposiciones fiscales. Por tal motivo los libros de contabilidad que deben llevar las empresas este acorde a lo dispuesto u ordenado por leyes actualizadas.

Ahora se indican las definiciones contables de los libros que están obligados a llevar los contribuyentes:

**Libros principales** a estos se denominan contablemente los libros de Diario y mayor. Anteriormente se incluían el libro de inventarios y balances.

**Libros auxiliares** se denominan contablemente los libros que llevan para registrar en forma analítica las operaciones.

**Libro de inventarios y balances**, estos actualmente ya no son considerados como uno de los libros de contabilidad principales, ya que al reformarse el código de comercio se eliminó la obligatoriedad de llevarlo, por lo que ahora se consideran únicamente libros principales los libros diario y mayor.

**Relaciones analíticas de balance**, las cuales son las que contienen en forma analítica o detallada los conceptos que integran a cada una de las cuentas que forman parte de los estados financieros, dichas relaciones se conocen también con los nombres de anexos o pormenores del Balance.

Ahora detallaremos el **Libro diario** también conocido como libro de primera anotación, es aquel en el cual se registran por orden progresivo de fechas cada una de las operaciones que se van efectuando.

En el libro diario se deben describir las operaciones detalladamente, indicando solo el nombre de las cuentas de cargo y abono, sino además una serie de datos de carácter informativo como son:

- ✓ Fecha de operación.
- ✓ No de orden de la operación.
- ✓ Nombre de las personas que intervienen en la operación.
- ✓ Nombre y números de los documentos que amparan la operación.

- ✓ Vencimiento de los documentos.
- ✓ Condiciones bajo las cuales se contrato la operación.

Todos estos datos, y algunos más que requiera la naturaleza de la operación, se deben mencionar al registrar las operaciones en el libro diario.

**El Libro mayor** es aquel se abre una cuenta especial para cada concepto de activo, pasivo y capital. También es conocido con el nombre de segunda anotación, pues los datos que aparecen en el provienen del libro diario, del cual se copian las cuentas, los valores y las fechas.

### **III. IV.- BOLETÍN E 1 DE LAS NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA.**

Este Boletín fundamenta el tratamiento contable de los activos biológicos, en el principio básico de periodo contable, el cual establece que debe identificarse, la cuantificación de un cambio en la situación financiera y el resultado de operación de la entidad, con la época a que pertenece. La transformación de los activos biológicos debe reconocerse en el periodo contable correspondiente en que se realizan. Considerándose realizados cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios. Cuando se consideren realizados, el valor histórico original cuantifica el reconocimiento con base en la estimación razonable que se haga del efectivo y sus equivalentes, situación que se concreta cuando ocurre el evento crítico, constituido por la transformación del activo biológico (párrafos 66-68 del Boletín A-11, *Definición de conceptos básicos integrantes de los estados financieros*).

A su vez, el Boletín A-11 define el ingreso como el incremento bruto de activos o disminución de pasivos experimentados por una entidad, con efecto en la utilidad neta, durante un periodo contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales. En adición, menciona que tal incremento del activo se refiere a los logros de la administración y el cual se mide en términos brutos para ser enfrentados con los esfuerzos y sacrificios económicos (costos) incurridos para obtenerlos. Adicionalmente, la Norma Internacional de Contabilidad 18 establece que la valuación de los ingresos debe hacerse utilizando el valor razonable de la contrapartida, recibida o por recibir, derivada de los mismos.

Este Boletín mejora la información financiera al ser congruente con los objetivos señalados en los párrafos 6 y 7 del Boletín B-3, *Estado de resultados*, que establecen el medir los resultados de los logros alcanzados y de los esfuerzos desarrollados por un entidad durante el periodo consignado en el mismo estado. Así como, evaluar la rentabilidad y desempeño de la empresa, estimar su potencial de crédito, estimar la cantidad, el tiempo y la certidumbre de un flujo de efectivo, medir los riesgos y la capacidad de repartir dividendos.

#### **OBJETIVO**

El objetivo de este Boletín es establecer el tratamiento contable de la transformación de activos biológicos en la administración de actividades agropecuarias (actividad agrícola), así como su correspondiente presentación y revelación en los estados financieros.

#### **ALCANCE**

Las normas de este Boletín aplican a todas las entidades que realizan actividades agrícolas, con relación a:

- a) Activos biológicos.
- b) Productos agrícolas en el momento de la cosecha.
- c) Subsidios gubernamentales.

Este Boletín no aplica a:

a) Terrenos relacionados con la actividad agrícola (véase Boletín C-6, Inmuebles, Maquinaria y Equipo y Circular 55, Propiedades de Inversión).

b) Activos intangibles relacionados con la actividad agrícola.

Este Boletín aplica al producto agrícola, que es el producto cosechado de los activos biológicos de la entidad, únicamente en el momento de la cosecha. De ahí en adelante el Boletín C-4 Inventarios o cualquier otro Principio de Contabilidad aplicable, es utilizado. Consecuentemente, este Boletín, no trata sobre el proceso del producto agrícola después de la cosecha; por ejemplo, el proceso de las uvas para convertirlas en vino, que lleva a cabo un productor de vino que cultivó las uvas. No obstante que dicho proceso podría ser una extensión lógica y natural de las actividades agrícolas y de que tenga alguna similitud con una transformación biológica, dicho proceso no está incluido dentro de la definición de actividad agrícola de este Boletín.

La siguiente tabla contiene ejemplos de activos biológicos, productos agrícolas y productos que son resultado de un proceso después de la cosecha:

<b>ACTIVOS BIOLÓGICOS</b>	<b>PRODUCTOS AGRÍCOLAS</b>	<b>PRODUCTOS QUE SON RESULTADO DE UN PROCESO DESPUÉS DE LA COSECHA</b>
BORREGOS	LANA	HILO, TAPETES
ÁRBOLES EN UNA PLANTACION FORESTAL	TRONCOS	MADERA ASERRADA
PLANTAS	ALGODÓN	ROPA, FIBRA, HILO
CAÑA DE AZUCAR	CAÑA DE AZUCAR	AZUCAR, RON
GANADO VACUNO	LECHE	QUESO, MANTEQUILLA, CREMA
PUERCOS	PUERCO EN CANAL	SALCHICHAS, JAMONES, EMBUTIDOS
ARBUSTOS	HOJAS	TE, TABACO
VIÑEDOS	UVAS	VINO
ARBOLES FRUTALES	FRUTA	FRUTA PROCESADA

## DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

### Definiciones de términos referidos a agricultura.

Los siguientes términos son usados en este Boletín con los significados que se especifican:

- ✓ **Activo biológico** es un animal o una planta vivos.
- ✓ **Grupo de activos biológicos** es un conjunto de animales o plantas vivos similares.
- ✓ **Producto agrícola** es el producto cosechado de un activo biológico de una entidad.
- ✓ **Actividad agrícola** es la administración que hace una entidad de la transformación biológica de los activos biológicos para su venta en productos agrícolas o en activos biológicos adicionales.

- ✓ **Transformación biológica** comprende el proceso de crecimiento, degeneración, producción y procreación que causan cambios cualitativos o cuantitativos en un activo biológico.
- ✓ **Cosecha** es la separación o desprendimiento de un producto, de un activo biológico, o el cese del proceso de vida de un activo biológico.
- ✓ **La actividad agrícola** incluye un amplio rango de actividades, por ejemplo, la cría de ganado, la silvicultura, la cosecha o corte anual o continuo de un sembradío, el cultivo de huertas y plantaciones, la floricultura y la acuicultura (incluyendo el cultivo de peces). Ciertas características comunes existen dentro de esta diversidad:

**a)** Capacidad de cambio. Los animales y plantas vivos son capaces de una transformación biológica.

**b)** Administración del cambio. La administración facilita la transformación biológica mejorando o cuando menos estabilizando las condiciones necesarias para que el proceso se lleve a cabo (por ejemplo, niveles de nutrientes, humedad, temperatura, fertilidad y luz). Dicha administración distingue la actividad agrícola de otra actividad. Por ejemplo, la cosecha de recursos no administrados (tales como pesca y deforestación) no es una actividad agrícola.

**c)** Medición del cambio. El cambio en calidad (por ejemplo, mérito genético, densidad, madurez, capa de grasa, contenido proteínico y resistencia de fibra) o en cantidad (por ejemplo, progenie, peso, metros cúbicos, extensión o diámetro de fibra y número de botones en las plantas) resultante de la transformación biológica es medido y monitoreado como una función rutinaria de la administración.

La transformación biológica da origen a los siguientes tipos de resultados:

- a)** Cambios en el activo a través de crecimiento (un aumento en cantidad o una mejora en calidad de un animal o planta); degeneración (disminución en cantidad o deterioro en calidad de un animal o planta); o procreación (nacimiento de animales o plantas vivos adicionales).
- b)** Producción de productos agrícolas tales como látex, hojas de té, madera y leche.

## DEFINICIONES GENERALES

Los siguientes términos son usados en este Boletín con los significados que se especifican:

- ✓ **Mercado activo** es un mercado en donde todas las condiciones siguientes existen:
  - a) Los artículos comercializados dentro del mercado son homogéneos.
  - b) Los compradores y vendedores interesados se pueden encontrar en cualquier momento.
  - c) Los precios están disponibles al público.
- ✓ **Valor en libros** es el importe en que un activo está reconocido en el balance general.
- ✓ **Valor razonable** es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción libre de mercado.

- ✓ **Costos de punto de venta** son aquellos que se incurren en el momento y en el lugar de venta.

Para acordar el precio en una transacción libre, los compradores y vendedores interesados y debidamente informados, consideran la posibilidad de variaciones en los flujos de efectivo. Se considera que el valor razonable refleja la posibilidad de estas variaciones. De esta manera, una entidad incorpora las expectativas sobre posibles variaciones en los flujos de efectivo ya sea en el flujo de efectivo esperado o en la tasa de descuento, o en una combinación de los dos. Para determinar la tasa de descuento, una entidad utiliza supuestos consistentes con aquellos usados en estimar el flujo de efectivo esperado, para evitar el efecto de supuestos considerados dos veces o ignorados.

El costo podría en ocasiones aproximarse al valor razonable, particularmente cuando:

- a) Poca transformación biológica ha existido desde los costos incurridos iniciales (por ejemplo, semillas de árboles frutales plantadas inmediatamente antes de la fecha del balance general).
- b) El impacto de la transformación biológica sobre el precio, no se espera sea material (por ejemplo, el crecimiento inicial de una plantación de pinos con un ciclo de producción de 30 años).

Los activos biológicos frecuentemente están adheridos al terreno (por ejemplo, los árboles en una plantación forestal). Podría no existir un mercado separado para activos biológicos que estén adheridos al terreno, pero podría existir un mercado por el activo combinado, o sea, por el activo biológico, el terreno en bruto y las mejoras al terreno, como un paquete. Una entidad puede usar información relativa al activo combinado para determinar el valor razonable de su activo biológico. Por ejemplo, el valor razonable del terreno en bruto más las mejoras al terreno podría ser deducido del valor razonable del activo combinado para obtener el valor razonable del activo biológico.

## **RECONOCIMIENTO INICIAL DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS Y PRODUCTOS AGRÍCOLAS**

**Las compras de activos biológicos deben reconocerse directamente como tales a su valor razonable menos sus costos estimados de punto de venta y cualquier diferencia contra el costo de adquisición debe registrarse en resultados.**

**Una utilidad o pérdida generada en el reconocimiento inicial de un activo biológico a su valor razonable, menos los costos estimados de punto de venta, deben ser incluidas en la utilidad o pérdida neta del periodo en el cual se generan.**

Una utilidad podría generarse en el reconocimiento inicial de un activo biológico, por ejemplo, cuando nace un becerro cuyo valor razonable, menos costos estimados de punto de venta, es de \$100, el efecto neto en resultados alojado en la cuenta de "cambios en el valor razonable de activos biológicos" será de \$100. Una pérdida podría generarse en el reconocimiento inicial de un activo biológico, debido a que los costos estimados de punto de venta se deducen del valor razonable de un activo biológico.

**Una utilidad o pérdida generada en el reconocimiento inicial de un producto agrícola al valor razonable menos los costos estimados de punto de venta, debe ser incluida en la utilidad o pérdida neta del periodo en la cual se genera. Los traspasos de activos**



biológicos a productos agrícolas en el momento de la cosecha deben ser registrados a su valor razonable menos costos estimados de punto de venta.

## VALUACIÓN POSTERIOR DE LOS ACTIVOS BIOLÓGICOS

Una utilidad o pérdida derivada de un cambio en el valor razonable menos los costos estimados de punto de venta de un activo biológico, debe ser incluida en la utilidad o pérdida neta del periodo en el cual se genera. Este cambio en el valor razonable menos los costos estimados de punto de venta se debe tanto a un cambio en precios como a un cambio en unidades, o la combinación de ambos. Cuando existan efectos de inflación, la utilidad o pérdida mencionadas debe reconocerse neta de los efectos inflacionarios. En otras palabras esta utilidad o pérdida es determinada por la comparación de los valores razonables de los activos biológicos en pesos de un mismo poder adquisitivo.

La diferencia de las valuaciones posteriores a valor razonable menos costos estimados de punto de venta comparada con los valores previos del activo biológico, ajustados en su caso por la inflación, se registra en resultados. Por ejemplo en el caso del párrafo 32 el activo biológico con un reconocimiento previo de \$100, y un nuevo valor razonable menos sus costos estimados de punto de venta de \$108 y una inflación del periodo de 10%, el efecto neto de la variación en el valor razonable menos costos de punto de venta en resultados será de -\$2.

✓ Reconocimiento previo	\$100.00
✓ Actualización por inflación	\$10.00
✓ Variación en el valor razonable menos costos estimados de punto de venta en resultados	<u>\$-2.00</u>
✓ Nuevo valor razonable	\$108.00

## INCAPACIDAD DE DETERMINAR EL VALOR RAZONABLE EN FORMA CONFIABLE, VERIFICABLE Y OBJETIVA

Hay una presunción de que el valor razonable para un activo biológico puede ser determinado en forma confiable, verificable y objetiva; sin embargo, esta presunción puede ser refutada únicamente en el reconocimiento inicial de un activo biológico, para el cual, los precios o valores determinados por el mercado no están disponibles y las estimaciones alternativas del valor razonable no son confiables y objetivas claramente. En tal caso, ese activo biológico debe ser valuado a su costo menos su depreciación y pérdidas por deterioro acumuladas (demérito). Una vez que el valor razonable de tal activo biológico llega a ser determinado (en cualquier momento del proceso) en forma confiable, verificable y objetivamente, una entidad debe valorarlo a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta, a partir de ese momento.

La presunción del párrafo anterior puede ser refutada sólo en el reconocimiento inicial. Una entidad que previamente ha valuado sus activos biológicos a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta, continúa valuando el activo biológico a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta hasta su disposición.

En todos los casos una entidad valúa el producto agrícola en el momento de su cosecha a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta. Este Boletín, refleja el punto de vista de que el valor razonable del producto agrícola en el momento de la cosecha, puede ser determinado en forma confiable, verificable y objetiva.

En la determinación del costo y de la depreciación y pérdidas por deterioro acumuladas, una entidad considera los Boletines C-4, *Inventarios*, C-6, *Inmuebles, maquinaria y equipo*, y C-15, *Deterioro en el valor de los activos de larga duración y su disposición*.

## **SUBSIDIOS GUBERNAMENTALES**

**Un subsidio gubernamental incondicional relativo a un activo biológico valuado a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta debe ser reconocido como ingreso únicamente cuando el subsidio gubernamental se convierte en exigible.**

**Si un subsidio gubernamental relativo a un activo biológico valuado a su valor razonable, menos los costos estimados de punto de venta, es condicional, incluido el caso donde el subsidio gubernamental requiera a una entidad que no desarrolle una actividad agrícola específica, una entidad debe reconocer el subsidio gubernamental como ingreso únicamente cuando las condiciones para recibir el subsidio gubernamental se cumplan y éste sea exigible.**

Los términos y condiciones de los subsidios gubernamentales varían. Por ejemplo, un subsidio gubernamental podría requerir a una entidad que cultive en una locación particular por cinco años y podría requerir que la entidad regrese todo el subsidio gubernamental si cultiva por menos de cinco años. En este caso, el subsidio gubernamental sólo es reconocido como ingreso hasta que hayan pasado los cinco años y éste se convierta en exigible. Sin embargo, si el subsidio gubernamental permite que parte del subsidio sea ganado basándose en el tiempo transcurrido, la entidad reconoce el subsidio gubernamental como ingreso con base en ese tiempo.

Si un subsidio gubernamental se refiere a un activo biológico valuado a su costo menos depreciación y pérdidas por deterioro acumuladas la NIC-20, Contabilización de las subvenciones del Gobierno e información a revelar sobre ayudas gubernamentales, se debe aplicar en forma supletoria de acuerdo a lo establecido por la Circular 49, Normas internacionales de contabilidad de aplicación supletoria de carácter obligatorio.

Esta Norma, requiere un tratamiento diferente de la NIC-20, si un subsidio gubernamental se refiere a un activo biológico valuado a su valor razonable menos los costos estimados de punto de venta o a un subsidio gubernamental que requiera a una entidad no participar en una actividad agrícola específica.

Si el subsidio gubernamental se otorga para una inversión no condicionada a largo plazo, el mismo se debe registrar como una cuenta complementaria de activo, el cual se amortizará en la misma medida que dicha inversión. Si el subsidio está condicionado a un periodo determinado, éste será la base para el cálculo de la amortización.

## **REGLAS DE PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN**

### **PRESENTACIÓN**

**Una entidad debe presentar por separado el valor en libros de sus activos biológicos en el cuerpo de su balance general, en el activo circulante o no circulante, dependiendo de su disponibilidad y del ciclo del negocio. La integración de los activos biológicos puede presentarse en el balance general o en nota por separado.**

### **REVELACIÓN**

#### **GENERAL**

**Una entidad debe revelar la ganancia o pérdida acumulada generada durante el periodo corriente por el reconocimiento inicial de activos biológicos y productos agrícolas y además, por separado, el cambio en el valor razonable menos los costos de punto de venta de los activos biológicos.**

#### **UNA ENTIDAD DEBE PROPORCIONAR UNA DESCRIPCIÓN DE CADA GRUPO DE ACTIVOS BIOLÓGICOS.**

La revelación requerida por el párrafo anterior podría tomar la forma de una descripción narrativa o cuantificada.

Se recomienda que una entidad provea una descripción cuantificada de cada grupo de activos biológicos, distinguiendo entre activos biológicos consumibles o regenerables o entre activos biológicos maduros o inmaduros, como sea apropiado. Por ejemplo, una entidad podría revelar el valor en libros de activos biológicos consumibles o regenerables por grupos, posteriormente podría dividir estos valores, en activos maduros o inmaduros. Estas distinciones proporcionan información que podría ser útil al evaluar cuándo se darán los flujos de efectivo futuros. Una entidad revela la base para hacer cualquiera de estas distinciones.

Los activos biológicos consumibles son aquellos que deben ser cosechados como producto agrícola o vendidos como activos biológicos. Ejemplos de activos biológicos consumibles son el ganado destinado a la producción de carne, el ganado mantenido para venta, cultivo de peces, cultivos como el maíz y el trigo, y árboles en crecimiento para la obtención de madera. Los activos biológicos regenerables son aquellos distintos a los activos biológicos consumibles; por ejemplo, ganado para la producción de leche, viñedos, árboles frutales y árboles que puedan ser podados para la obtención de madera mientras que el árbol subsiste. Los activos biológicos regenerables no son un producto agrícola.

Los activos biológicos maduros son aquellos que han llegado a especificaciones de cosecha (para activos biológicos consumibles) o son capaces de ser cosechados regularmente (para activos biológicos regenerables).

#### **UNA ENTIDAD DEBE REVELAR:**

- 1) La naturaleza de sus actividades relacionadas con cada grupo de activos biológicos.
- 2) La medición o estimación no financieras de las cantidades físicas de:

- a) Cada grupo de los activos biológicos de la entidad al final del periodo.
- b) El rendimiento de producto agrícola durante el periodo.

**Una entidad debe revelar los métodos y supuestos significativos aplicados para determinar el valor razonable de cada grupo de producto agrícola en el momento de la cosecha y cada grupo de activos biológicos.**

**Una entidad debe revelar el valor razonable menos los costos estimados de punto de venta de los productos agrícolas cosechados durante el periodo, determinado en el momento de la cosecha.**

**UNA ENTIDAD DEBE REVELAR:**

- a) La existencia y valor en libros de activos biológicos cuya propiedad está restringida, y el valor en libros de los activos biológicos dados en garantía de pasivos.
- b) El monto de compromisos para el desarrollo o adquisición de activos biológicos.
- c) Las estrategias de administración del riesgo financiero relativas a la actividad agrícola.
- d) Las coberturas de seguros.

**Una entidad debe presentar una conciliación de los cambios en el valor en libros de los activos biológicos entre el inicio y el final del periodo actual. Información comparativa no es requerida. La conciliación en pesos de un mismo poder adquisitivo debe incluir:**

- a) La ganancia o pérdida generada por cambios en el valor razonable menos costos estimados de punto de venta tanto atribuibles a cambios en precios como en unidades.
- b) Incrementos por compras.
- c) Disminuciones por ventas.
- d) Disminuciones por cosecha.
- e) Incrementos como resultado de combinaciones de negocios.
- f) Otros cambios.

El valor razonable menos los costos estimados de punto de venta de un activo biológico pueden cambiar debido tanto a cambios físicos como a cambios de precios en el mercado. Una revelación separada de los cambios físicos y en precios es útil para evaluar el desempeño del periodo corriente y expectativas a futuro, particularmente, cuando el ciclo de producción es mayor a un año. En estos casos, se recomienda a la entidad revelar, por grupo o de otra manera, el monto del cambio en el valor razonable menos los costos estimados de punto de venta incluido en la utilidad o pérdida neta ocasionados por cambios físicos y aquellos ocasionados por cambios de precios. Esta información generalmente es menos útil cuando el ciclo de producción es menor a un año (por ejemplo, la engorda de pollos o los cultivos de cereales).

La transformación biológica resulta en varias formas de cambio físico: crecimiento, degeneración, producción y procreación, cada una de las cuales es observable y medible. Cada

uno de esos cambios físicos tiene una relación directa con los beneficios económicos futuros. Un cambio en el valor razonable de un activo biológico debido a la cosecha es también un cambio físico.

La actividad agrícola está a menudo expuesta al clima, enfermedades y otros riesgos naturales. Si un evento ocurre, que debido a su tamaño, naturaleza, o incidencia es relevante para entender el desempeño de la entidad en el periodo, la naturaleza y el monto de los rubros relacionados de ingreso y gasto se revela de acuerdo con el Boletín A-7, *Comparabilidad*. Algunos ejemplos son: la presencia de una epidemia, inundaciones, sequías, heladas o nevadas severas y plagas de insectos.

**Debido a que en un esquema de valor razonable reviste vital importancia el conocer el flujo de efectivo, una entidad debe revelar como parte de las notas a los estados financieros los conceptos que integran el flujo de efectivo cuantificados en pesos nominales.**

## **REVELACIONES ADICIONALES PARA ACTIVOS BIOLÓGICOS CUANDO EL VALOR RAZONABLE NO PUEDE SER DETERMINADO EN FORMA CONFIABLE, VERIFICABLE Y OBJETIVAMENTE**

**Si una entidad valúa sus activos biológicos al costo, menos depreciación y pérdida por deterioro acumulados al final del periodo, la entidad debe revelar:**

- a) Una descripción de los activos biológicos.
- b) Una explicación del porqué el valor razonable no puede ser determinado de manera confiable, verificable y objetiva.
- c) Si es posible, el rango de las estimaciones dentro de las que el valor razonable es más probable que se encuentre.
- d) El método de depreciación utilizado.
- e) Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas.
- f) El valor en libros bruto y la depreciación acumulada (adicionada con las pérdidas por deterioro acumuladas) al principio y al final del periodo.

**Si durante el ejercicio corriente, una entidad valúa sus activos biológicos al costo menos depreciación y pérdida por deterioro acumuladas debe revelar cualquier ganancia o pérdida reconocida en la disposición de tales activos biológicos, y la conciliación requerida por el párrafo 58, debe revelar los importes relativos a tales activos biológicos por separado. En adición, la conciliación debe incluir los siguientes importes incorporados en las ganancias o pérdidas netas relativas a esos activos biológicos:**

- a) Las pérdidas por deterioro.
- b) Reversiones a las pérdidas por deterioro.
- c) La depreciación.

**Si el valor razonable de los activos biológicos previamente valuados al costo, menos depreciación y pérdida acumulados se puede llegar a determinar en forma confiable, verificable y objetiva, durante el periodo corriente, una entidad debe revelar:**

- a) Una descripción de los activos biológicos.
- b) Una explicación del porqué el valor razonable ha llegado a ser determinado en forma confiable, verificable y objetiva.
- c) El efecto del cambio.

### **SUBSIDIOS GUBERNAMENTALES**

**Una entidad debe revelar lo siguiente, relativo a la actividad agrícola cubierta por este Boletín:**

- a) La naturaleza y extensión de los subsidios gubernamentales reconocidos en los estados financieros.
- b) Condiciones no satisfechas y otras contingencias relativas a los subsidios gubernamentales.
- c) La expectativa de decrementos significativos en el nivel de subsidios gubernamentales.

### **VIGENCIA**

**Este Boletín tendrá vigencia para los estados financieros que cubran periodos contables que comiencen en o después del 1º de enero del año 2003. Se recomienda su aplicación anticipada. Si alguna entidad aplica este Boletín en periodos que comiencen antes del 1º de enero del año 2003, debe revelarlo.**

## **CAPITULO III**

### **TRATAMIENTO FISCAL DE LAS PERSONAS MORALES QUE REALIZAN ACTIVIDADES DEL SECTOR PRIMARIO.**

#### **III.-I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Hasta 1989 las personas morales que se dedicaban a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas pesqueras y de transporte tributaban bajo el régimen de bases especiales de tributación que consistía en determinar una cuota fija anual sobre diversas bases tales como número de hectáreas, número de cabezas de ganado, etc. A partir de 1990 aparece el Régimen Simplificado que, para 1990 fue opcional y se convirtió en obligatorio en 1991.

Aunque en la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta en el título II, el capítulo VII se denomina "Del Régimen Simplificado", su tratamiento difiere mucho del régimen simplificado vigente hasta el 31 de Diciembre de 2001. Podemos resumir que hasta el año 2001, el régimen simplificado gravaba los retiros de efectivo y los gastos no deducibles. Sin embargo a partir del año 2002, el régimen simplificado sigue las mismas reglas que el régimen establecido para las personas físicas con actividades empresariales, es decir, el gravamen se realiza en función de flujos de efectivo.

Con relación a las personas físicas que hasta el 31 de Diciembre de 2001 tributaba en el régimen de actividades empresariales y profesionales previsto en el título IV, Capítulo II, secciones I, o bien en el régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales en la sección II del capítulo II del título IV de la ley.

El régimen simplificado prevé diversos supuestos en los que las personas morales dedicadas a realizar actividades primarias deben cumplir las obligaciones fiscales en materia de Impuesto Sobre la Renta, a saber:

- ✓ Cuando se realizan actividades del sector primario a través de sus integrantes.

En este caso, la persona moral debe cumplir las obligaciones por cuenta propia y por cuenta de sus integrantes.

- ✓ Cuando no se realizan las actividades primarias a través de sus integrantes.

En este supuesto, la persona moral solo debe cumplir las obligaciones propias.

- ✓ Cuando la persona moral es integrante de otra persona moral.

Este caso es contrario al mencionado en el primer punto, por lo tanto, las actividades primarias se realizan por conducto de la persona moral en donde se integran.

### **III. I. I.- PERSONAS MORALES QUE REALIZAN LAS ACTIVIDADES A TRAVES DE SUS INTEGRANTES.**

Lo indicado en este punto se encuentra fundamentado en los artículos 79 y 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cuando las personas morales realicen las actividades primarias a través de sus integrantes, deberán cumplir con lo dispuesto en el régimen simplificado, tanto por cuenta propia como por cuenta de sus integrantes.

En este supuesto, las personas morales se consideraran como responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los integrantes, respecto de las operaciones realizadas a través suyo, siendo los integrantes, responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda.

Por lo tanto, las personas morales deberán cumplir con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos que proceda.

Para efectos de lo anterior, se deberá observar lo dispuesto en el régimen general de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, de acuerdo con lo siguiente:

#### **INGRESOS ACUMULABLES**

De acuerdo con los artículos 81 y 122 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se de alguno de los supuestos siguientes:

- ✓ Se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe.
- ✓ Se reciban títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago:
- ✓ Cuando se perciban mediante cheque, se considerar percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando se transmita el cheque a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.
- ✓ Cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

En el caso de enajenación de bienes que se exporten se deberá acumular el ingreso cuando efectivamente se perciba. En el caso de que no se perciba el ingreso dentro de los 12 meses siguientes a aquel en el que se realice la exportación, se deberá acumular el ingreso una vez transcurrido dicho plazo.

#### **PAGOS PROVISIONALES**

Según la fracción I del artículo 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la persona moral del régimen simplificado deberá calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, como se indica a continuación:



Los pagos provisionales se deberán enterar en forma mensual, a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquel al que corresponda el pago.

No obstante lo anterior, de acuerdo con el artículo cuarto del decreto por que se exime el pago de los impuestos que se mencionan y se otorgan facilidades administrativas a diversos contribuyentes (publicada en diario oficial de la federación el 31/V/2002), en lugar de presentar los pagos provisionales el día 17 señalado, se pueden presentar a más tardar el día que corresponda conforme a la tabla que a continuación se muestra:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 mas dos días hábiles
5 y 6	Día 17 mas tres días hábiles
7 y 8	Día 17 mas cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 mas cinco días hábiles.

Cabe señalar que las fechas de pago antes mencionadas no son aplicables a las personas morales siguientes:

- ✓ Contribuyentes que estén obligados a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales.
- ✓ Contribuyentes a que se refieren las fracciones I a VIII y II del apartado B del reglamento interior del SAT.
- ✓ Contribuyentes que en el penúltimo ejercicio declarado hayan consignado en sus declaraciones normales, cantidades iguales o superiores a cualquiera de las señaladas en la fracción XII del apartado B del artículo 17 del reglamento interior del SAT.

También es importante mencionar que los integrantes de las personas morales del régimen simplificado que se dediquen a realizar actividades del sector primario, podrán realizar pagos provisionales semestrales.

Según la regla 1.4 de la resolución de las Facilidades administrativas, las personas físicas y morales dedicadas a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del título II, capítulo VII y título IV, Capítulo II, secciones I (régimen general de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales) o II (régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales) de la ley de impuesto sobre la renta, podrán realizar pagos provisionales semestrales de impuesto sobre la renta.

Tratándose de retenciones de impuesto sobre la renta que se efectúen a terceros por el ejercicio 2009, podrán enterarlas en los mismos plazos en los que realicen sus pagos provisionales de dicho impuesto.

Las personas físicas y morales dedicadas a las actividades mencionadas que opten por realizar pagos provisionales del impuesto sobre la renta en forma semestral, deberán presentar en el mismo plazo la declaración correspondiente al IVA. Para estos efectos, las personas físicas y

morales que por el ejercicio 2009 opten por realizar pagos provisionales y efectuar el entero de impuesto sobre la renta retenido a terceros en forma semestral, deberán presentar su aviso de opción ante las autoridades fiscales dentro de los siguientes 30 días al 13 de mayo de 2009, en términos de lo establecido en la regla 1.2.3.2.6 y en las fichas 36/CFF o 41/CFF del anexo 1-A de la RMF 09-10.

La opción de efectuar pagos provisionales semestrales no será aplicable a contribuyentes que por el ejercicio 2009 ya hubieran presentado al menos una declaración o pago provisional del impuesto sobre la renta en forma mensual.

Asimismo, para determinar los pagos provisionales de impuesto sobre la renta del ejercicio, en lugar de aplicar lo establecido en las disposiciones señaladas, podrán determinarlos aplicando al ingreso acumulable del periodo de que se trate, el coeficiente de utilidad que corresponda en los términos de lo dispuesto en el artículo 14 de la ley del impuesto sobre la renta, considerando el total de sus ingresos.

Se determinara la utilidad gravable del pago provisional, ya sea propio o de cada uno de sus integrantes, según corresponda, en los términos siguientes:

**Ingresos acumulables obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago**

<b>(-)</b>	<b>Ingresos exentos</b>
<b>(=)</b>	<b>Ingresos gravados del periodo (cuando los ingresos acumulables sean mayores)</b>
<b>(-)</b>	<b>Deducciones autorizadas correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago (en proporción a los ingresos gravados)</b>
<b>(-)</b>	<b>PTU pagada en el ejercicio 200x, generada en el Ejercicio 200x.</b>
<b>(-)</b>	<b>Perdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir, actualizadas.</b>
<b>(=)</b>	<b>Utilidad gravable del pago provisional (Cuando el resultado sea positivo)</b>

En relación con la determinación de la utilidad gravable del pago provisional, es necesario exponer lo siguiente:

Según los artículos 81, último párrafo y 109, fracción XXVII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes de dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, se encuentran exentos del pago del impuesto sobre la renta por los ingresos que obtengan en el ejercicio derivado de dichas actividades hasta por las cantidades siguientes:

- ✓ Tratándose de personas morales dedicadas exclusivamente a dichas actividades, por un monto en el ejercicio de 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del

contribuyente, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados, siempre que no exceda en su totalidad de 200 veces el salario mínimo general, correspondiente al área geográfica del Distrito Federal, elevado al año. El límite de 200 veces el salario mínimo general no es aplicable a ejidos y comunidades.

- ✓ En el caso de personas físicas, 40 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

Cuando los ingresos acumulables excedan al importe de la exención, solo se pagara el impuesto sobre la renta por el excedente.

Conforme a los artículos 32, fracción II, 81 y 126, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes dedicados a las actividades anteriormente mencionadas, deberán efectuar la deducción de sus gastos e inversiones en la proporción que representen los ingresos gravados respecto del total de los ingresos acumulables del periodo por el que se calcula el pago provisional.

Las personas morales dedicadas exclusivamente a las actividades del sector primario, así como las personas físicas dedicadas a dichas actividades, podrán deducir sus gastos e inversiones que reúnan requisitos fiscales, sin aplicar dicha proporción, siempre que cumplan con los requisitos que señalan las reglas 1.3.4.14 y 1.3.4.25 de la resolución miscelánea fiscal 09-10, a saber:

Que acumulen en el ejercicio de que se trate, el monto de los ingresos que estuvieron exentos conforme a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 81 o la fracción XXVII del artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según se trate de personas morales o personas físicas respectivamente.

Las personas morales, que para los efectos de la cufin, no deberán adicionar a la misma, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos.

Los contribuyentes que inicien actividades y ejerzan tal opción, deberán manifestarlo al momento de su inscripción en los términos de los capítulos 1.2.6 II.2.4 de la resolución miscelánea fiscal 09-10, ante la ALSC que corresponda de su domicilio fiscal.

Los contribuyentes que hayan ejercido la opción que se comenta y opten por acogerse a la misma para 2010, deberán presentar el aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones en los términos del capítulo 1.2.7 de la resolución miscelánea fiscal 09-10.

Deberán determinar sus pagos provisionales de impuesto sobre la renta a partir del mes en que ejerzan dicha opción, considerando en la determinación del pago provisional, la totalidad de los ingresos del periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, acumulando a dichos ingresos el monto de los ingresos exentos.

Por lo anterior, cuando se ejerza la opción mencionada en este inciso, la determinación de la utilidad gravable para efectos de los pagos provisionales se hará de la manera siguiente:

**Total de ingresos acumulables obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago.**

- (-) **Deducciones autorizadas correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago.**
  - (-) **PTU pagada en el ejercicio de 200X, generada en el ejercicio 200Y.**
  - (-) **Perdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir, actualizadas.**
- 
- (=) **Utilidad gravable del pago provisional (cuando el resultado sea positivo)**

Las personas físicas y morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas o ganaderas que hayan adquirido terrenos a partir del 1 de enero de 2002, cuyo uso hubiese sido para dichas actividades y que lo utilicen únicamente para fines agrícolas o ganaderas, podrán deducir el monto original de la inversión de los mismos, de la utilidad fiscal que se genere por las citadas actividades en el ejercicio en que se adquieran y en los tres ejercicios inmediatos siguientes hasta agotarlo, siempre que tales terrenos se utilicen exclusivamente para las labores agrícolas ganaderas durante el citado periodo. Para tal efecto, se estará a lo dispuesto en la fracción LXXXVI del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2002.

Según el artículo 127 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para determinar la utilidad gravable del pago provisional se debe restar la PTU pagada del ejercicio, en los términos del artículo 123 de nuestra carta magna, sin embargo, la fracción II del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2005, indica que la PTU pagada en el ejercicio que se disminuirá de la utilidad fiscal del contribuyente, será la generada a partir del 1 de enero de 2005, la cual debió pagarse en el ejercicio 2006, por lo que será a partir de este último ejercicio en donde la PTU pagada en el mismo, se disminuirá para determinar la utilidad gravable para el pago provisional.

Al resultado obtenido se le aplicara el procedimiento siguiente:

Tratándose del pago provisional propio o correspondiente a integrantes que sean personas morales.

#### **Utilidad gravable del pago provisional**

- (x) **Tasa del 30 % para el ejercicio 2010, de acuerdo con el inciso a del fracción I, del artículo segundo, de las disposiciones de vigencia temporal de la ley del ISR para 2010.**
- 
- (=) **ISR a cargo del periodo.**

- (-) **Reducción del 30 % para el ejercicio 2010, conforme al inciso d, de la fracción I, del artículo segundo, de las disposiciones de vigencia temporal de la ley del impuesto sobre la renta para 2010.**
- (-) **Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad**
- (-) **ISR retenido por intereses desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes por el que se calcula el pago provisional.**

---

- (=) **Pago provisional del ISR correspondiente al periodo de que se trate.**

Tratándose de pagos provisionales correspondientes a integrantes que sean Personas físicas:

**Utilidad gravable del pago provisional**

- (I) **Aplicación de la tarifa calculada en los términos del artículo 127 de la ley del impuesto sobre la renta.**

---

- (=) **ISR del periodo**
- (-) **Reducción del 30 % para el ejercicio 2010, conforme al inciso d, de la fracción I, del artículo segundo, de las disposiciones de vigencia temporal de la ley del impuesto sobre la renta para 2010.**
- (-) **Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad**
- (-) **ISR retenido por intereses desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes por el que se calcula el pago provisional.**

---

- (=) **Pago provisional del ISR correspondiente al periodo de que se trate.**

En relación a la mecánica para determinar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, conviene mencionar lo siguiente:

Los contribuyentes del régimen simplificado para calcular el impuesto a cargo y el de las personas morales que sean de sus integrantes, durante el ejercicio 2010, emplearan la tasa del 30 %.

Los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades del sector primario reducirán el impuesto a cargo de los pagos provisionales en un 30 %. Lo anterior, con la finalidad de que los pagos provisionales guarden relación con el impuesto del ejercicio y con fundamento en los artículos 83 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 81, penúltimo párrafo de la ley del impuesto sobre la renta.

El ISR que se determine por cada uno de los integrantes se enterara de manera conjunta en una sola declaración.

## **ISR DEL EJERCICIO**

De conformidad con la fracción II del artículo 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la persona moral del régimen simplificado deberá calcular y enterar, por cada uno de sus integrantes, el impuesto sobre la renta del ejercicio, en los términos siguientes:

El impuesto sobre la renta del ejercicio se deberá pagar mediante declaración que presentaran durante marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas. Tratándose de personas morales cuyos integrantes por los cuales cumpla con sus obligaciones fiscales solo sean personas físicas, la declaración se presentara en abril del año siguiente.

El impuesto que se determine por cada uno de los integrantes se enterara de manera conjunta en una sola declaración

Se determinara la utilidad gravable del ejercicio, ya sea propia o de cada uno de los Integrantes, según corresponda como a continuación se indica:

### **Ingresos acumulables efectivamente percibidos en el ejercicio**

<b>(-)</b>	<b>Ingresos exentos del ejercicio</b>	
<b>(=)</b>	<b>Ingresos gravados del ejercicio (cuando los ingresos acumulables sean mayores)</b>	
<b>(-)</b>	<b>Deducciones autorizadas efectivamente erogadas en el ejercicio, excepto compras pagadas (en proporción a los ingresos gravados)</b>	
<b>(-)</b>	<b>Compras Pagadas</b>	
<b>(=)</b>	<b>Utilidad fiscal (cuando los ingresos gravados sean mayores)</b>	
<b>(-)</b>	<b>PTU pagada en el ejercicio de 200X, generada en el ejercicio de 200X</b>	
<b>(-)</b>	<b>Perdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores, actualizadas.</b>	
<b>(=)</b>	<b>Utilidad gravable del ejercicio (cuando el resultado sea positivo)</b>	
<b>(x)</b>	<b>Tasa del 30 % para el ejercicio 2010</b>	
<b>(=)</b>	<b>ISR del ejercicio</b>	
<b>(-)</b>	<b>Reducción del 30 %</b>	
<b>(-)</b>	<b>Pagos provisionales del ejercicio</b>	
<b>(-)</b>	<b>ISR retenido por intereses del ejercicio</b>	
<b>(=)</b>	<b>ISR del ejercicio a cargo (saldo a favor)</b>	

Tratándose de integrantes que sean personas físicas se determinara como sigue:

**Ingresos acumulables efectivamente percibidos en el ejercicio**

- (-) **Ingresos exentos del ejercicio**
- (=) **Ingresos gravados del ejercicio (cuando los ingresos acumulables sean mayores)**
- (-) **Deducciones autorizadas efectivamente erogadas en el ejercicio, excepto compras pagadas (en proporción a los ingresos gravados)**
- (-) **Compras Pagadas**
- (=) **Utilidad fiscal (cuando los ingresos gravados sean mayores)**
- (-) **PTU pagada en el ejercicio de 200X, generada en el ejercicio de 200X**
- (-) **Perdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores, actualizadas**
- (=) **Utilidad gravable del ejercicio (cuando el resultado sea positivo)**
- (-) **Deducciones personales**
- (=) **Base para ISR**
- (I) **Aplicación de la tarifa del artículo segundo, fracción I, inciso F, de las disposiciones vigentes temporales de la ley del impuesto sobre la renta para 2010**
- (=) **ISR del ejercicio**
- (-) **Reducción del 30 %**
- (-) **Pagos provisionales del ejercicio**
- (-) **ISR retenido por intereses en el ejercicio**
- (=) **ISR del ejercicio a cargo (saldo a favor)**

En relación al cálculo del ejercicio para las personas que realizan actividades del sector primario es importante señalar que los cálculos anteriores ya sea en modalidad de que se calcule por cuenta propia o por parte de sus integrante sea persona física o sea personal moral que acumulen en el ejercicio de que se trate, el monto de los ingresos que estuvieron exentos conforme a lo dispuesto por el ultimo parrafo del articulo 81 o la fracción XXVII del artículo 109 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, según se trate de personas morales o personas físicas respectivamente.

Por lo anterior, cuando se ejerza la opción mencionada en este inciso, la determinación de la utilidad gravable para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta del ejercicio se hará de la manera siguiente:

	<b>Total de ingresos acumulables del ejercicio.</b>
(-)	<b>Deducciones autorizadas del ejercicio.</b>
(-)	<b>PTU pagada en el ejercicio de 200X, generada en el ejercicio 200X.</b>
(-)	<b>Perdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir, actualizadas.</b>
(=)	<b>Utilidad gravable del pago provisional (cuando el resultado sea positivo)</b>

En consecuencia a lo anterior la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio quedaría de la manera que se menciona en el cálculo del ejercicio.

## **DEDUCCIONES AUTORIZADAS**

Los contribuyentes del régimen simplificado podrán efectuar las deducciones siguientes:

- ✓ Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan siempre que se hubiese acumulado al ingreso correspondiente.
- ✓ Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes para enajenarlos.

No serán deducibles conforme al numeral 2 anterior, los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, los títulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto certificados de depósito de bienes o mercancías, la moneda extranjera, las piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera ni las piezas denominadas onzas troy.

En el caso de ingresos por enajenación de terrenos y de acciones, se estará a lo dispuesto en los artículos 21 y 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, respectivamente.

- ✓ Los gastos
- ✓ Las inversiones.
- ✓ Los intereses pagados derivados de la realización de actividades primarias, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo, siempre y cuando dichas capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades señaladas.
- ✓ Las cuotas pagadas por los patrones al IMSS, incluso cuando estas sean a cargo de sus trabajadores.
- ✓ Los pagos del impuesto local sobre ingresos por actividades empresariales efectuados por las personas físicas.



Tratándose de personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes del país, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades del establecimiento permanente, ya sean las erogadas en México o en cualquier otra parte, aun cuando se prorraten con algún establecimiento ubicado en el extranjero, aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 30 de la ley del impuesto sobre la renta.

Ahora bien, las deducciones antes mencionadas deberán cumplir, entre otros, con los requisitos siguientes:

- ✓ Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate.
- ✓ Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago del impuesto sobre la renta.
- ✓ Que se resten una sola vez, aun y cuando estén relacionados con la obtención de diversos ingresos.
- ✓ Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que la ley del impuesto sobre la renta señala como de deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y, siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen prestamos a persona alguna por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.
- ✓ Cuando el pago de las erogaciones se realice a plazos, la deducción procederá por monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda.
- ✓ Que tratándose de las inversiones no se les de efectos fiscales a su reevaluación.
- ✓ Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la ley del impuesto sobre la renta.
- ✓ Tratándose únicamente de la documentación comprobatoria de las deducciones que deben reunir los requisitos de las disposiciones fiscales, esta se deberá obtener a más tardar el día en que el contribuyente federa presentar su declaración. Además, la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúe la deducción.
- ✓ Que estén amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales.
- ✓ Que los pagos cuyo monto exceda de \$ 2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de monederos electrónicos que el efecto autorice el SAT, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado. En estos casos se deberá observar lo siguiente:

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo este deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del RFC, así como en el anverso del mismo, la expresión "para abono en cuenta del beneficiario."

Los pagos que deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Se podrá optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas, lo originales de los estados de cuenta de cheques de quien realizó el pago, siempre que se cumplan los requisitos señalados en el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de Diciembre de 2010.

A partir del 1 de Julio de 2010, los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas, los originales de los estados de cuenta en los que se consigne el pago mediante cheques; traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa; tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico, siempre que se cumplan con los requisitos que establece el artículo 29-C del CFF. Esto, según la fracción I del artículo cuarto de las disposiciones transitorias de la ley del impuesto sobre la renta para 2010.

Tratándose de consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT, aun cuando dichos consumos no excedan de \$ 2,000.00.

En relación con lo indicado en el párrafo anterior, la regla 1.3.4.3 de la resolución miscelánea fiscal para 2009-2010, señala que los contribuyentes podrán comprobar los gastos por concepto de consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, con los estados de cuenta originales emitidos por las personas o físicas o morales que expidan monederos electrónicos autorizados por el SAT para ser utilizados por los contribuyentes en la compra de combustibles, siempre que cumpla con los requisitos siguientes:

- ✓ Que el estado de cuenta, además de cumplir con los requisitos a que se refiere la fracción V de la regla 1.3.3.1 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010, contenga lo siguiente:
  - ✓ Numero de folio del documento.
  - ✓ Volumen de combustible adquirido en cada operación.
  - ✓ Precio unitario del combustible adquirido en cada operación.
  - ✓ Nombre del combustible adquirido.
  - ✓ Los demás requisitos de los artículos 29 y 29-A del código fiscal de la federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2010.
- ✓ Que los pagos que se realicen al emisor del monedero electrónico por los consumos de combustibles, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de

crédito, de débito o de servicios, o traspasos de cuenta en instituciones de crédito y casas de bolsa.

Para tal efecto, la regla 1.3.4.5 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010 indica que se entenderá como monedero electrónico, cualquier dispositivo en forma de tarjeta plástica, medio magnético o chip asociado a un sistema de pagos, que sean emitidos por personas físicas o morales. Dichos sistemas de pagos deberán proporcionar, por lo menos, los servicios de liquidación y compensación de los pagos que se realicen entre los contribuyentes obligados por el segundo párrafo de la fracción III del artículo 31 de la ley del impuesto sobre la renta, los emisores de los monederos electrónicos y los enajenantes de combustible.

- ✓ Registren en su contabilidad, de conformidad con el reglamento del Código Fiscal de la Federación, las operaciones que ampare el estado de cuenta,
- ✓ Vinculen las operaciones registradas en el estado de cuenta directamente con la adquisición de los contribuyentes y con las operaciones registradas en su contabilidad, en los términos del artículo 29 del reglamento del Código Fiscal de la Federación.
- ✓ Conserve el original del estado de cuenta respectivo, durante un plazo de cinco años.
- ✓ Que los consumos de combustible que se comprueben en los términos de la regla 1.3.4. de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010, hayan sido realizados a través de monederos electrónicos.

Por otra parte, la regla 1.3.4.6 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010 señala que los contribuyentes podrán comprobar los gastos por concepto de consumos de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, con los estados de cuenta originales en los que conste el pago realizado mediante tarjeta de crédito o de débito, siempre que cumplan con los requisitos siguientes:

- ✓ Registren en su contabilidad, de conformidad con el reglamento del Código Fiscal de la Federación, las operaciones que ampare el estado de cuenta.
- ✓ Vinculen las operaciones registradas en el estado de cuenta directamente con la adquisición de los combustibles y con las operaciones registradas en su contabilidad, en los términos del artículo 29 de reglamento de Código Fiscal de la Federación.
- ✓ Conserve el original del estado de cuenta durante un plazo de cinco años.
- ✓ Que el estado de cuenta que expida la institución de crédito, contenga la clave del RFC de la estación de servicio.

Cuando en el estado de cuenta que se emita a los contribuyentes que hubieran efectuado pagos mediante tarjeta de crédito o de débito, no se indique el monto del IVA trasladado, dicho impuesto de determinara dividiendo el monto establecido en el estado de cuenta respecto de las adquisiciones efectuadas, entre 1.11 o 1.16, según se trate de las operaciones afectas a la tasa 11 o 16 % respectivamente. Si de esta operación resultan fracciones de la unidad monetaria, la cantidad se ajustara a la unidad más próxima. Tratándose de cantidades terminadas en 50

centavos, el ajuste se hará a la unidad inmediata anterior. El resultado obtenido se restará al monto total de la operación y la diferencia será el IVA trasladado. Lo señalado en este párrafo está fundamentado en la regla 1.3.4.27 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010.

Estar registradas en contabilidad, inclusive en cuentas de orden esto último, según los artículos 36 y 156 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cumplir con las obligaciones establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de estos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. En el caso de pagos al extranjero, solo se podrán deducir cuando el contribuyente proporcione la declaración informativa correspondiente.

Para deducir los pagos de salarios, así como conceptos que se asimilen a estos, se deberá cumplir con lo siguiente:

- ✓ Efectuar las retenciones del impuesto sobre la renta y entregar en efectivo el subsidio para el empleo; este último solo se entrega a los trabajadores.
- ✓ Llevar los registros de los pagos de salarios y conceptos asimilados, en los que se identifique individualmente a cada uno de los contribuyentes a los que se realicen tales pagos.
- ✓ Conservar los comprobantes en los que se demuestre el monto de pagos por salarios y conceptos asimilados a estos, el impuesto sobre la renta que, en su caso, se hay retenido, y las diferencias que resulten a favor del trabajador con motivo del subsidio para el empleo.
- ✓ Calcular el Impuesto sobre la renta anual de los trabajadores y de las personas que perciban ingresos asimilados a salarios.
- ✓ Presentar declaración del subsidio para el empleo pagado por el ejercicio inmediato anterior.
- ✓ Presentar declaración del subsidio para el empleo pagado en el ejercicio inmediato anterior.
- ✓ Presentar declaración anual de salarios pagados en el ejercicio inmediato anterior, a más tardar el 15 de febrero de cada año.
- ✓ Solicitar a las personas a quienes les haya comenzado a realizar pagos que se asimilen a salarios, así como a los trabajadores de un nuevo ingreso, los datos necesarios con objeto de inscribirlos en el RFC o, cuando ya estén escritos con antelación, solicitar la clave del registro.
- ✓ Inscribir a los trabajadores en el IMSS cuando se esté obligado a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se de cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.

Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar, se efectúen a personas obligadas a solicitar su inscripción el RFC, se deberá señalar la clave respectiva en la documentación comprobatoria.

Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen al IVA, dicho impuesto se deberá trasladar en forma expresa y por separado en los comprobantes. Los contribuyentes que ejerzan la opción de considerar como comprobante fiscal, los originales de los estados de cuenta de cheques, deberán verificar que el IVA conste en el estado de cuenta.

Tratándose de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se deberá comprobar, ante las autoridades fiscales, lo siguiente:

- ✓ Que quien proporciona los conocimientos cuenta con elementos técnicos propio para ello.
- ✓ Que el servicio se presta en forma directa y no a través de terceros. Esto no será aplicable en los casos en que los pagos se hagan a residentes en México, y en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuara por un tercero autorizada
- ✓ Que el servicio no consista en la simple posibilidad de obtenerlo, si no en servicios que efectivamente se lleven a cabo.
- ✓ Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general, en beneficio de todos los trabajadores.
- ✓ Que el costo de adquisición declarado a los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los de mercado. En caso de que excedan el precio de mercado, el excedente no será deducible.
- ✓ Que en caso de adquisición de mercancías de importación, se compruebe que se cumplieron con los requisitos legales para su importación. Se considerar como monto de dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de dicha importación.

Tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, los artículos 45 y 156 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indican que el contribuyente deberá probar que quienes perciban tales pagos están, en su caso, registrados para efectos fiscales en el país en que residan o que presentan declaración periódica de impuesto sobre la renta en dicho país.

Tratándose de anticipos por gastos, estos serán deducibles en el ejercicio en que se efectúen, siempre que:

- ✓ Se cuente con la documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en que se pago.
- ✓ Se cuente con el comprobante que reúna requisitos fiscales que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquel en que se efectuó el mismo.
- ✓ Cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.
- ✓ La deducción del anticipo en el ejercicio en que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en que se reciba el bien o el servicio que se adquiera, la deducción será la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos fiscales y el monto del anticipo.

En relación con la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren los números 12 y 15 de este tema, respectivamente, los mismos se deberán realizar en los plazos que al efecto establezcan las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se deberá obtener en dicha fecha.

Tratándose de declaraciones informativas a que se refiere el artículo 86 de la ley del impuesto sobre la renta, estas se deberán presentar en los plazos que establezcan las disposiciones fiscales, y contar. A partir de esa fecha, con la documentación comprobatoria correspondiente.

No obstante lo indicado en el párrafo anterior cuando los contribuyentes presenten las declaraciones informativas a que se refiere el artículo 86 de la ley del impuesto sobre la renta, a requerimiento de la autoridad fiscal, no se considerara incumplido el requisito a que se refiere dicho párrafo, siempre que se presenten tales declaraciones dentro de un plazo máximo de 60 días contados a partir de la fecha en la que se notifique el mismo.

Tratándose de gastos conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas se generen como parte del fondo de previsión social a que se refiere el artículo 58 de dicho ordenamiento y se otorguen a los socios cooperativistas, los mismos serán deducibles cuando se disponga de los recursos del fondo correspondiente, siempre que se cumpla con los requisitos siguientes:

Que el fondo de previsión social del que se deriven se constituya con la aportación anual del porcentaje, que sobre los ingresos netos, sea determinado por la asamblea general.

Que el fondo de previsión social este destinado en los términos del artículo 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas a las reservas siguientes:

- ✓ Para cubrir riesgos y enfermedades profesionales.
- ✓ Para formar fondos y haberes de retiro de socios
- ✓ Para formar fondos para primas de antigüedad.
- ✓ Para formar fondos con fines diversos que cubran: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios e hijos, guarderías infantiles, actividades culturales, y deportivas y otras prestaciones de seguridad social de naturaleza análoga.

Para aplicar la deducción a que se refiere este punto de la sociedad cooperativa deberá pagar, salvo en el caso de subsidios por incapacidad, directamente a los prestadores de servicios y a favor del socio cooperativista de que se trate, las prestaciones de previsión social correspondientes, debiendo contar con la documentación comprobatoria expedida a nombre de la sociedad cooperativa.

Acreditar que al inicio la asamblea general fijo las prioridades para la aplicación del fondo de previsión social de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa.

Lo indicado en este tema se encuentra fundamentado en los artículos 31, 81, 118, 123, y 125 de la ley del impuesto sobre la renta.

De conformidad con los artículos 81 y 25 de la ley del impuesto sobre la renta, las deducciones autorizadas se consideran efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado:

- ✓ En efectivo.
- ✓ Mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.
- ✓ En servicios.
- ✓ En otros bienes que no sean títulos de crédito.

Tratándose de pagos con cheque, se consideraran efectivamente erogadas en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando se transmita el cheque a un tercero, excepto cuando la transmisión sea en procuración. Además, cuando los pagos se realicen con cheque, la deducción se efectuara en el ejercicio en que este se cobre, siempre que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria de la operación y la fecha de cobro del cheque, no hayan transcurrido más de cuatro meses.

No obstante lo anterior, según el artículo 159 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debe tenerse en cuenta lo siguiente:

Se podrá efectuar la deducción de las erogaciones efectuadas con cheque, aun cuando hayan transcurrido más de cuatro meses entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque, siempre que ambas correspondan al mismo ejercicio.

Cuando el cheque se cobre en el ejercicio inmediato siguiente a aquel al que corresponda la documentación comprobatoria que se haya expedido, se podrán efectuar las deducciones en el ejercicio en el que este se cobre, siempre que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria y la fecha en que efectivamente se cobre el cheque, no hayan transcurrido más de cuatro meses.

También se consideran efectivamente erogadas las deducciones cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta.

Para estos efectos, se presume que la suscripción de títulos de créditos por el contribuyente, diversos al cheque, constituye una garantía del pago del precio o de la contraprestación

pactada. En estos casos, se entenderá recibido el pago cuando efectivamente se realice, o cuando los contribuyentes, trasmitan a un tercero los títulos de crédito, excepto cuando este último sea en procuración.

Asimismo, se entenderá que el pago ha sido efectivamente erogado, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

## **GASTOS E INVERSIONES NO DE DEDUCIBLES**

No serán deducibles para fines de impuesto sobre la renta, entre otros los siguientes:

- ✓ Los cargos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros, ni los de contribuciones en la parte subsidiada a que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones al IMSS pagadas por el contribuyente.
- ✓ Los pagos del IETU ni del IDE, a cargo de contribuyente.
- ✓ Los pagos de subsidio para el empleo.
- ✓ Los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que se hubieren pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.
  
- ✓ Los gastos que se efectúen, en relación con las inversiones no deducibles.

En el caso de automóviles y aviones, los gastos que se realicen en relación con los mismos, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible, respecto del valor de adquisición de los mismos.

- ✓ Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga, con excepción de aquellos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.
- ✓ Los gastos de representación.
  
- ✓ Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen a hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles o pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una franja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente.
- ✓ Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, serán deducibles cuando se destinen a los conceptos siguientes, de la persona beneficiaria del viático y se aplique fuera de una franja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente:
  - ✓ Hospedaje



- ✓ Alimentación
- ✓ Transporte
- ✓ Uso o goce temporal de automóviles
- ✓ Pago de kilometraje.

Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deberán tener relación de trabajo con el contribuyente o deben estar prestando servicios profesionales.

Los gastos de viaje mencionados se podrán deducir conforme a los importes siguientes:

<p><b>ALIMENTACION</b></p> <p>Cuando se eroga en territorio nacional</p> <p>cuando se eroga en el extranjero</p> <p>el contribuyente deberá acompañar a la documentación que los ampare, la relativa al hospedaje o transporte</p> <p>En caso de que la documentación que ampare el Gasto de la alimentación, el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte , la deducción solo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje</p>	<p>\$ 750. 00 diarios por cada beneficiario</p> <p>\$ 1500. 00 diarios por cada beneficiario</p>
<p><b>USO O GOCE TEMPORAL DE AUTOMOVILES Y GASTOS. RELACIONADOS:</b></p> <p>Cuando se eroga en territorio nacional</p> <p>cuando se eroga en el extranjero</p> <p>se deberá acompañar a la documentación que los ampare, la relativa al hospedaje o transporte.</p>	<p>\$ 850. 00 diarios por cada beneficiario</p> <p>\$ 850. 00 diarios por cada beneficiario</p>
<p><b>HOSPEDAJE:</b></p> <p>Cuando se eroga en territorio nacional</p> <p>cuando se eroga en el extranjero</p> <p>Se deberá acompañar a la documentación que los ampare, la relativa al transporte.</p>	<p>No existe limitante</p> <p>\$ 3850. 00 diarios por cada beneficiario</p>
<p><b>TRANSPORTE</b></p> <p>Cuando se eroga en territorio nacional</p> <p>cuando se eroga en el extranjero</p>	<p>No existe limitante</p> <p>No existe limitante</p>

- ✓ Las sanciones, las indemnizaciones por daños o perjuicios o las penas convencionales.
- ✓ Las primas o sobreprecio que pague el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita.
- ✓ Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de la adquisición de los mismos no correspondan al de mercado en el momento en el que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.
- ✓ El crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.
- ✓ Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión no es deducible para efectos de impuesto sobre la renta.
- ✓ Los pagos por concepto de IVA o IEPS, que el contribuyente hubiera efectuado y el que le hubieren trasladado.
- ✓ Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación, de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.
- ✓ El 87.5 % de los consumos en restaurantes.
- ✓ Los consumos en bares.
- ✓ Los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aun cuando lo estén, estos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general a la zona geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto. El límite anterior no incluye los gastos relacionados con la prestación del servicio de comedor como son: el mantenimiento de laboratorios o especialistas que estudien la calidad e idoneidad de los alimentos servidos en los comedores mencionados.
- ✓ Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios, de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes o la persona moral constituida por dichos agentes aduanales en los términos de la ley aduanera.
- ✓ Los pagos hechos a personas, entidades, fideicomisos, asociaciones, en participación, fondos de inversión, así como cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a REFIPRES, salvo que se demuestre que el precio de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionados en operaciones comparables.
- ✓ Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionados a la obtención de esta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros, del consejo de administración, a obligacionistas o a otros.
- ✓ Lo señalado en este tema tiene su fundamento en los artículos 32, 81 y 126 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## **DEDUCIBILIDAD DE LA PARTE PROPORCIONAL DE GASTOS EN GRUPO.**

Cuando los integrantes de las personas morales del régimen simplificado se agrupen con objeto de realizar en forma conjunta gastos necesarios para el desarrollo de las actividades primarias, podrán hacer deducible la parte proporcional del gasto en forma individual, aun cuando los comprobantes correspondientes estén a nombre de algunos de los otros integrantes, siempre que dichos comprobantes reúnan los de mas requisitos que señalan la disposiciones fiscales.

Los gastos comunes se comprobaran conforme a lo siguiente:

- ✓ El contribuyente que solicite los comprobantes a su nombre, deberá entregar a los demás contribuyentes, una constancia en la que se especifique el monto total del gasto común y de los impuestos que, en su caso, le hayan trasladado, y la parte proporcional que le corresponda al integrante de que se trate.

Dicha constancia deberá contener los datos que se mencionan a continuación:

- ✓ Nombre, RFC o, en su caso, CURP, de la persona que prestó el servicio, arrendó o enajeno el bien.
- ✓ Nombre, RFC o, en su caso, CURP, de la persona que recibió el servicio, el uso o goce o adquirió el bien.
- ✓ Nombre, RFC o, en su caso, CURP, de la persona a la cual se expide la constancia de gastos comunes.
- ✓ La descripción del bien, arrendamiento o servicio de que se trate.
- ✓ Lugar y fecha de la operación
- ✓ La leyenda "Constancia de gastos comunes".

Lo anterior según los artículos 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 82 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## **DEDUCCION DE INVERSIONES.**

Se consideran inversiones los activos fijos, gastos y cargos diferidos, así como las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, cuyo concepto, para efectos fiscales se indica a continuación:

- ✓ Activo fijo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso de servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de dichos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de actividades del contribuyente, y no la de ser enajenado dentro del curso normal de sus operaciones.

- ✓ Gastos diferidos son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar, disfrutar o explotar un bien, por un periodo limitado, inferior a la duración de la actividad del contribuyente. También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.
- ✓ Cargos diferidos son aquellos que reúnan los requisitos señalados en el numeral anterior, excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un periodo ilimitado, el cual dependerá de la duración de la actividad del contribuyente.
- ✓ Erogaciones realizadas en periodos preoperativos, son aquellas que tienen por objeto la investigación y el desarrollo relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios en forma constante.

Ahora bien, para efectuar la deducción de las inversiones, los contribuyentes del régimen simplificado pueden aplicar lo siguiente:

## **1.- DEDUCCION NORMAL DE INVERSIONES**

En este caso, la deducción de inversiones procederá en los términos que enumeramos a continuación:

- ✓ Las inversiones solo se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por la ley del impuesto sobre la renta, al monto original de la inversión, aun cuando esta no se haya pagado en su totalidad en el ejercicio en que procederá la deducción.
- ✓ El monto original de la inversión comprende:
  - ✓ El precio del bien
  - ✓ Los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo, con excepción del IVA.
- ✓ Las erogaciones por concepto de:
  - ✓ Derechos cuotas compensatorias.
  - ✓ Fletes.
  - ✓ Transportes.
  - ✓ Acarreos.

- ✓ Seguros contra riesgos en la transportación.
- ✓ Manejo.
- ✓ Comisiones sobre compras.
- ✓ Honorarios a agentes aduanales.

En el caso de automóviles, el equipo de blindaje instalado en los mismos se considera que forma parte del monto original de la inversión.

Asimismo, la inversión en automóviles solo será deducible hasta por un monto de \$175, 000. 00. cuando tales inversiones excedan de dicha cantidad, solo se deducirá el citado importe.

De conformidad con la regla 1.3.4.28 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010, los contribuyentes que realicen inversiones en activo fijo y conjuntamente adquieran refacciones para su mantenimiento, que se consuman en el ciclo normal de operaciones de dicho activo, podrán considerar el monto de esas refacciones, dentro del monto original de la inversión del activo fijo de que se trate, pudiéndolas deducir conjuntamente con el citado activo fijo, mediante la aplicación en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el activo del que se trate, siempre que se cumpla con lo siguiente:

- ✓ Que dichas refacciones no sean adquiridas por separado de la inversión a la que corresponden.
- ✓ Que la parte del precio que corresponda a las refacciones se consigne en el mismo comprobante del bien de activo fijo que se adquiriera.
- ✓ En el caso de que con posterioridad a la adquisición del activo fijo y de dichas refacciones, se efectúen compras de refacciones para reponer o substituir las adquiridas con la inversión original, se consideraran como una deducción autorizada en el ejercicio en el que se adquirieran, siempre que reúnan los demás requisitos establecidos en la ley del impuesto sobre la renta.

Cuando no se pueda separa el monto original de la inversión de los intereses, que en su caso, se paguen por financiamiento, el por ciento que corresponda se aplicara sobre el monto total, en cuyo caso, los intereses no podrán deducirse. Esto último, con objeto de no duplicar la deducción de los referidos intereses.

Tratándose de contratos de arrendamiento financiero, deberá considerarse como monto original de la inversión, la cantidad que se hubiere pactado como valor del bien en el contrato respectivo.

Los por cientos máximos autorizados que se aplicaran al monto original de cada una de las inversiones, son los contenidos en los artículos 39, 40, 41 de la ley del impuesto sobre la renta, según corresponda.

En caso de ejercicio irregulares, la deducción se efectuara en el por ciento que represente el numero de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente respecto de doce meses.

Lo indicado en el parágrafo anterior también será aplicable cuando el bien se comience a utilizar, después de iniciado el ejercicio, y en el que se termine su deducción.

Las inversiones comenzaran a deducirse a elección del contribuyente, en las fechas siguientes:

- ✓ A partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes.
- ✓ A partir del ejercicio siguiente al en que se inicie la utilización de los bienes.

Los contribuyentes podrán aplicar por cientos menores a la autorización de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ahora bien para calcular la deducción de inversiones se debe aplicar el siguiente procedimiento:

Primero se debe calcular la deducción histórica de la siguiente manera:

**Monto original de la inversión**

<b>(X)</b>	<b>Por ciento máximo de deducción autorizado</b>
<b>(=)</b>	<b>Deducción anual</b>
<b>(/)</b>	<b>Doce</b>
<b>(=)</b>	<b>Deducción mensual</b>
<b>(X)</b>	<b>Numero de meses completos en los que se utilizo el bien en el ejercicio.</b>
<b>(=)</b>	<b>Deducción del ejercicio histórica</b>

Posteriormente el cálculo del factor de actualización

**INPC del ultimo mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio.**

<b>(/)</b>	<b>INPC del mes en que se adquirió el bien.</b>
<b>(=)</b>	<b>Factor de actualización</b>

En caso de que sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerara como mes de la primera mitad de tal periodo, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

Ahora bien la deducción del ejercicio actualizada quedaría de la siguiente manera:

**Deducción del ejercicio, histórica.**

<b>(X)</b>	<b>Factor de actualización</b>
<b>(=)</b>	<b>Deducción del ejercicio actualizada</b>

Cuando se enajenen bienes o cuando estos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aun no deducida, con base en lo siguiente:

**INPC del último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio en que se enajena o deja de ser útil.**

(/) **INPC del mes en que se adquirió el bien.**

---

(=) **Factor de actualización**

(x) **Saldo de la inversión pendiente de deducir**

---

(=) **Deducción de la inversión que se enajena o deja de ser útil para obtener los ingresos.**

En caso de que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros.

La mecánica indicada no es aplicable a la enajenación de inversiones parcialmente deducibles y no deducibles. En este caso se estará a lo dispuesto en el artículo 27 de la ley del impuesto sobre la renta.

Lo señalado en este tema de la deducción de inversiones está fundamentado en los artículos 37, 38, 39, 40, 41, 42, 124 y 225 fracción VI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 14, 66 y 156 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## **2.- DEDUCCION INMEDIATA DE INVERSIONES CONFORME A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Los contribuyentes del régimen simplificado pueden optar por deducir en forma inmediata los bienes nuevos de activo fijo que adquieran, en lugar de efectuar su deducción en varios ejercicios vía depreciación, para tal efecto deben tener en cuenta lo siguiente:

El monto de la deducción inmediata deberán deducirlo en el ejercicio en el que se realice la inversión de los bienes nuevos de activo fijo, en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente.

Esta opción únicamente es aplicable respecto de activos fijos que hubieran sido adquiridos a partir del 01 de Enero de 2002, por lo que en ningún caso podrá aplicarse esta opción a las inversiones realizadas con anterioridad a esta fecha.

Quienes ejerzan esta opción, deberán determinar el monto de la deducción inmediata de la siguiente manera:

### **CALCULO DEL FACTOR DE ACTUALIZACION**

**INPC del último mes de la primera mitad del periodo transcurrido desde que se efectuó la inversión y hasta el cierre del ejercicio de que se trate.**

(/) **INPC del mes en que se adquirió el bien.**

---

(=) **Factor de actualización**

Cuando sea impar el número de meses del periodo, se considerara como último mes de la primera mitad, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

### **CALCULO DEL MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION AJUSTADO**

**Monto original de la inversión**

**(x) Factor de actualización**

---

**(=) Monto original de la inversión ajustado**

### **CALCULO DE LA DEDUCCION INMEDIATA**

**Monto original de la inversión ajustado**

**(x) Por ciento de deducción inmediata, según el artículo 220 de la ley del impuesto sobre la renta**

---

**(=) Deducción inmediata**

Se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México.

La deducción inmediata no podrá ejercerse cuando se trate de los activos fijos siguientes:

- ✓ Mobiliario y equipo de oficina
- ✓ Automóviles
- ✓ Equipo de blindaje instalado en automóviles
- ✓ Aviones distintos de los dedicados a la aerofumigación agrícola.
- ✓ Cualquier bien de activo fijo no identificable inmediatamente

La deducción inmediata solo podrá ejercerse respecto de inversiones en bienes que se utilicen permanentemente en territorio nacional y fuera de las áreas metropolitanas del DF, Guadalajara y Monterrey, salvo que en estas áreas se trate de empresas que no requieran de uso intensivo de agua en sus procesos productivos, que utilicen tecnologías limpias en cuanto a sus emisiones contaminantes y que en este último caso además obtengan de la unidad competente de la secretaria de medio ambiente y recursos naturales, constancia que reúne dicho requisito, la deducción inmediata no podrá ejercerse respecto de autobuses, camiones de carga, tractocamiones y remolques. Cabe señalar que las áreas metropolitanas del DF, Guadalajara y Monterrey se encuentran contenidas en el artículo 221-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Que por los bienes que se deduzcan en forma inmediata, se considere lo siguiente:

En caso de que se enajenen bienes que fueron deducidos en forma inmediata, se debe considerar como ganancia obtenida por la enajenación de dichos bienes, el total de los ingresos percibidos por la misma.



Cuando enajenen los bienes, los pierdan o dejen de ser útiles, podrán efectuar una deducción adicional por la cantidad que resulte de afectar el procedimiento siguiente:

**Cálculo de la deducción adicional por la enajenación, perdida o inutilización de un bien que se dedujo en forma inmediata.**

**Monto original de la inversión, actualizado**

(x) **Por ciento que resulte conforme al número de años transcurridos, desde que se efectuó la deducción inmediata y el por ciento de tal deducción aplicado al bien de que se trate. (Aplicación de la tabla 221 de la ley del impuesto sobre la renta)**

---

(=) **Deducción adicional por la enajenación, perdida o inutilización de un bien, que se dedujo en forma inmediata.**

**-Cálculo del factor de actualización aplicable al monto original de la inversión.**

**INPC del último mes de la primera mitad del periodo en el que se haya efectuado la deducción inmediata.**

(/) **INPC del mes en que se adquirió el bien.**

---

(=) **Factor de actualización.**

En caso de que sea impar el número de meses del periodo, se considerara como último mes de la primera mitad, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

Lo mencionado tiene su fundamento en los artículos 220 y 221 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## **PERDIDAS FISCALES PENDIENTES DE DISMINUIR.**

Se obtiene la pérdida fiscal cuando los ingresos acumulables de un ejercicio son inferiores a las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo.

La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal determinada, de los diez ejercicios siguientes, hasta agotarla.

La disminución que se menciona se hará de la siguiente forma:

El monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizara utilizando el factor siguiente:

**INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal.**

**(/)** **INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio mencionado**

---

**(=)** **Factor de actualización.**

Ahora la parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, ya actualizada y pendiente de aplicar contra utilidades fiscales, se actualizará utilizando el factor siguiente:

**INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicara la pérdida.**

**(/)** **INPC del mes en que se actualizo por última vez la pérdida fiscal.**

---

**(=)** **Factor de actualización.**

En caso de que un ejercicio no se disminuya la pérdida fiscal ocurrida en ejercicios anteriores, pudiéndolo haber hecho, se perderá el derecho a hacerlo posteriormente, hasta por la cantidad en la que se pudo haber efectuado.

Al derecho de disminuir pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufre y no podrá ser transmitido por acto entre vivos ni como consecuencia de la enajenación del negocio. En su caso, solo por causa de muerte podrá transmitirse el derecho a los herederos o legatarios que continúen realizando actividades empresariales de las que derivó la pérdida.

Las pérdidas fiscales que obtengan los contribuyentes por la realización de las actividades empresariales, solo podrán ser disminuidas de la utilidad fiscal derivada de dichas actividades.

Lo anterior mencionado tiene su fundamento en el artículo 130 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **III. I. II.- PERSONAS MORALES QUE NO REALIZAN ACTIVIDADES A TRAVES DE SUS INTEGRANTES.**

Las personas morales que no realicen las actividades del sector primario a través de sus integrantes deberán cumplir con sus obligaciones, de conformidad con el régimen general de las personas morales.

Ahora bien por lo que se refiere a los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas, deberán observar lo siguiente:

#### **INGRESOS ACUMULABLES**

Los ingresos se consideran acumulables cuando sean efectivamente percibidos.

Para tal efecto, se entenderá que los ingresos han sido efectivamente percibidos cuando:

- ✓ Se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando correspondan a anticipos, a depósitos o al cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe.
- ✓ Se reciban títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago.
- ✓ Cuando se reciban mediante cheque, en la fecha de cobro del mismo, o en su defecto, cuando se transmitan a un tercero, excepto dichas transmisiones sean en procuración.
- ✓ Cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Lo anterior, según los artículos 81 y 122 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

#### **DEDUCCIONES AUTORIZADAS**

Las deducciones para las personas morales del régimen simplificado deberán reunir los requisitos siguientes:

- ✓ Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate.

Se entiende que son efectivamente erogadas cuando el pago lo realice en:

- ✓ En efectivo
- ✓ Mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.
- ✓ En servicios.

- ✓ En otros bienes que no sean títulos de crédito.
- ✓ Tratándose de pagos con cheque, se considerara efectivamente erogada la deducción en la fecha en la que el cheque haya sido cobrado o cuando se transmita el cheque a un tercero, excepto cuando la transmisión sea en procuración.

En estos casos, la deducción se efectuara en el ejercicio en el que el cheque se cobre, siempre que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria de la operación y la fecha de cobro de dicho cheque, no hayan transcurrido más de cuatro meses.

No obstante lo anterior, según el artículo 159 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es importante mencionar lo siguiente:

- ✓ Se podrá llevar a cabo la deducción de las erogaciones efectuadas con cheque, aun cuando hayan transcurrido más de cuatro meses entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre el cheque, siempre y cuando ambas fechas correspondan al mismo ejercicio.
- ✓ Cuando el cheque se cobre en el ejercicio inmediato siguiente a aquel al que corresponda la documentación comprobatoria que se haya expedido, se podrá efectuar la deducción en el ejercicio en que este se cobre, siempre que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria y la fecha en que efectivamente se cobre el cheque, no hayan transcurrido más de cuatro meses.

Asimismo, se consideran efectivamente erogadas las deducciones cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta.

En estos supuestos, se presume que la suscripción de títulos de crédito por el contribuyente, diversos al cheque, constituye una garantía del pago del precio o de la contraprestación pactada. En estos casos, se entenderá recibido el pago cuando efectivamente se realice, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los títulos de crédito, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Asimismo, se entenderá que le pago ha sido efectivamente erogado, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Por lo que se refiere a inversiones, estas deberán deducirse en el ejercicio en que inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, aun cuando en dicho ejercicio no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión.

- ✓ Deben ser estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago del impuesto sobre la renta.
- ✓ Deben restarse una sola vez, aun cuando estén relacionados con la obtención de diversos ingresos.
- ✓ Los pagos de primas por seguros o fianzas se efectuaran conforme a las leyes de la materia y corresponderán a conceptos que la ley del impuesto sobre la renta señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y, siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen

prestamos a persona alguna por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

- ✓ Cuando el pago de las erogaciones se realice a plazos, la deducción procederá por el minuto de las parcialidades efectivamente pagadas, en el mes o en el ejercicio que corresponda, excepto tratándose de la deducción de inversiones.
- ✓ Tratándose de las inversiones, no se les dará efectos fiscales a su revaluación.
- ✓ Al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se deberán reunir los requisitos que para cada deducción en particular establece la ley del impuesto sobre la renta. Tratándose únicamente de la documentación comprobatoria de las deducciones que deben reunir los requisitos de las disposiciones fiscales, esta se deberá obtener a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. Además, la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.
- ✓ Las deducciones deberán estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones.
- ✓ Los pagos cuyo monto exceda de \$ 2000.00 se deberán efectuar mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el servicio de administración tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado para estos casos se deberá estar a lo siguiente:
  - ✓ Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, este deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del RFC, así como en el anverso del mismo, deberá tener la expresión "para abono en cuenta del beneficiario".
  - ✓ Los pagos que deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse a través de traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.
  - ✓ Se podrá optar por considerar como comprobante fiscal para efectos de las deducciones autorizadas, las originales de los estados de cuenta de cheques emitidos por las instituciones de crédito, siempre que se cumplan los requisitos señalados en el artículo 29-C del código fiscal de la federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2010.

A partir del primero de Julio de 2010, los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas las originales de los estados de cuenta en los que se consigne le pago mediante cheques, traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa, tarjeta de crédito, de débito o de servicio, o monedero electrónico, siempre que se cumplan con los requisitos que establece el artículo 29-C del código fiscal de la federación. Esto según lo dispuesto en la fracción I del artículo cuarto de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2010.

- ✓ Tratándose de consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos o terrestres, el pago deberá efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de

crédito, de debito o de servicios, a través de los monederos electrónicos autorizados por el servicio de administración tributaria, aun cuando dichos consumos no excedan de \$ 2,000.00.

En relación a lo indicado en el párrafo anterior, la regla 1.3.4.3 de la resolución miscelánea fiscal 09-10 señala que los contribuyentes podrán comprobar los gastos por concepto de consumos de combustibles para vehículos marítimos, aéreos o terrestres, con los estados de cuenta originales emitidos por las personas físicas o morales que expidan monederos electrónicos autorizados por el servicio de administración tributaria para ser utilizados por los contribuyentes en la compra de combustibles, siempre que se cumpla con los requisitos siguientes:

- ✓ Numero de folio del documento
- ✓ Volumen de combustible adquirido en cada operación
- ✓ Precio unitario del combustible adquirido en cada operación
- ✓ Nombre del combustible adquirido
- ✓ Los demás requisitos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de Diciembre de 2010.

Que los pagos se realicen al emisor del monedero electrónico por los consumos de combustible se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de credito, de debito o de servicios, o traspasos de cuenta en instituciones de credito y casas de bolsa.

Para tal efecto, la regla 1.3.4.5 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010 indica que se considerara como monedero electrónico, cualquier dispositivo en forma de tarjeta plástica, medio magnético o chip asociado a un sistema de pagos, que sean emitidos por personas físicas o morales. Dichos sistemas de pagos deberán proporcionar, por lo menos, los servicios de liquidación y compensación de los pagos que se realicen entre los contribuyentes obligados por el segundo párrafo de la fracción III del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los emisores de los monederos electrónicos y los enajenantes de combustible.

Registren en su contabilidad, de conformidad con el reglamento del Código Fiscal de la Federación, las operaciones que ampare el estado de cuenta.

Vinculen las operaciones registradas en el estado de cuenta directamente con la adquisición de los combustibles y con las operaciones registradas en su contabilidad, en los términos del artículo 29 del reglamento del código fiscal de la federación.

Conserven el original del estado de cuenta respectivo, durante el plazo de cinco años.

Que los consumos de combustibles que se comprueben en los términos de la regla 1.3.4.3 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010, hayan sido realizados a través de monederos electrónicos.

Por otra parte, la regla 1.3.4.6 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010 señala que los contribuyentes podrán comprobar los gastos por concepto de consumos de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, con los estados de cuenta originales en los que correspondan el pago realizado mediante tarjeta de crédito o de debito, siempre que cumplan con los requisitos siguientes:

Registren en su contabilidad, de conformidad con el reglamento del Código Fiscal de la Federación, las operaciones que ampare el estado de cuenta

Vinculen las operaciones registradas en el estado de cuenta directamente con la adquisición de los combustibles y con las operaciones registradas en su contabilidad, en los términos del artículo 29 de reglamento del Código Fiscal de la Federación.

Conserven el original del estado de cuenta durante un plazo de cinco años.

Que el estado de cuenta que expida la institución de crédito, contenga la clave del RFC de la estación de servicio.

Cuando en el estado de cuenta que se emita a los contribuyentes que hubieran efectuado pagos mediante tarjeta de crédito o de débito, no se indique el monto del IVA trasladado, dicho impuesto se determinara dividiendo el monto establecido en el estado de cuenta respecto de las adquisiciones efectuadas, entre 1.11 o 1.16, según se trate de las operaciones afectas a la tasa 11 o 16 % respectivamente. Si de esta operación resultan fracciones de la unidad monetaria, la cantidad se ajustara a la unidad más próxima. Tratándose de cantidades terminadas en 50 centavos, el ajuste se hará a la unidad inmediata anterior. El resultado obtenido se restara al monto total de la operación y la diferencia será el IVA trasladado. Lo señalado en este párrafo está fundamentado en la regla I.3.4.27 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010.

Las deducciones deberán estar registradas en contabilidad, inclusive en cuentas de orden. Este último, según los artículos 36 y 156 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Se deberán cumplir con las obligaciones establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de estos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. En el caso de pagos al extranjero, solo se podrán deducir cuando el contribuyente proporcione la declaración informativa correspondiente.

Para poder deducir los pagos de salarios, así como conceptos que se asimilen a estos, se deberá cumplir con lo siguiente:

- ✓ Efectuar las retenciones de impuesto sobre la renta y entregar en efectivo el subsidio para el empleo; este último solo se entregara a los trabajadores.
- ✓ Llevar los registros de los pagos de salarios y conceptos asimilados, en los que se identifique individualmente a cada uno de los contribuyentes a los que realicen tales pagos.
- ✓ Conservar los comprobantes en los que se demuestre el monto de los pagos por salarios y conceptos asimilados a estos, el impuesto sobre la renta que, en su caso, se hay retenido, y las diferencias que resulten a favor del trabajador con motivo del subsidio para el empleo.
- ✓ Calcular el impuesto sobre la renta anual de los trabajadores y de las personas que perciban ingresos asimilados a salarios.
- ✓ Presentar declaración del subsidio para el empleo pagado en el ejercicio anterior.

- ✓ Presentar declaración anual de salarios pagados en el ejercicio inmediato anterior.
- ✓ Presentar declaración anual de salarios pagados en el ejercicio inmediato anterior, a más tardar el 15 de febrero de cada año.
- ✓ Solicitar a las personas a quienes les haya comenzado a realizar pagos que asimilen a salarios, así como a los trabajadores de nuevo ingreso, los datos necesarios con objeto de inscribirlos en el RFC o, cuando ya estén inscritos con antelación, solicitar la clave de registro.
- ✓ Inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social. Cuando se esté obligado a ello, en los términos de las leyes del seguro social.
- ✓ Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se de cumplimiento a requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones fiscales.
- ✓ Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar, se efectúen a personas obligadas a solicitar su inscripción en el RFC, se deberá señalar la clave respectiva, en la documentación comprobatoria.
- ✓ Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen IVA, dicho impuesto se deberá trasladar en forma expresa y por separado en los comprobantes. Los contribuyentes que ejerzan la opción de considerar como comprobante fiscal, los originales del estado de cuenta de cheques, deberán verificar que el IVA conste en el estado de cuenta.

Tratándose de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se deberá comprobar ante las autoridades fiscales lo siguiente:

- ✓ Que quien proporciona los conocimientos cuenta con los elementos técnicos para ello.
- ✓ Que el servicio se presta en forma directa y no a través de terceros. Esto no será aplicable en los casos en que los pagos se hagan a residentes en México, y en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuara por un tercero autorizado.
- ✓ Que el servicio no consista en la simple posibilidad de obtenerlo, sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

Tratándose de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.



El costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, deberá (n) corresponder a los de mercado. En caso de que excedan del precio de mercado, el excedente no será deducible.

Que en el caso de adquisición de mercancías de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. Se considerara como monto de dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de la importación.

Tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, los artículos 45 y 156 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indican que el contribuyente deberá probar que quienes perciban tales pagos están, en su caso, registrados para efectos fiscales en el país en que residan o que presentan declaración periódica de impuesto sobre la renta en dicho país.

Tratándose de anticipos por gastos, estos serán deducibles en el ejercicio en que se efectúen, siempre que:

- ✓ Se cuente con la documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en que se pago.
- ✓ Se cuente con el comprobante que reúna requisitos fiscales que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquel en que se efectuó el mismo.
- ✓ Cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.
- ✓ La deducción del anticipo en el ejercicio en que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en que se reciba el bien o el servicio que se adquiera, la deducción será la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos fiscales y el monto del anticipo.

En relación con la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren los números 12 y 15 de este tema, respectivamente, los mismos se deberán realizar en los plazos que al efecto establezcan las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se deberá obtener en dicha fecha.

Tratándose de declaraciones informativas a que se refiere el artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, estas se deberán presentar en los plazos que establezcan las disposiciones fiscales, y contar. A partir de esa fecha, con la documentación comprobatoria correspondiente.

No obstante lo indicado en el párrafo anterior cuando los contribuyentes presenten las declaraciones informativas a que se refiere el artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a requerimiento de la autoridad fiscal, no se considerara incumplido el requisito a que se refiere dicho párrafo, siempre que se presenten tales declaraciones dentro de un plazo máximo de 60 días contados a partir de la fecha en la que se notifique el mismo.

Tratándose de gastos conforme a la ley general de sociedades cooperativas se generen como parte del fondo de previsión social a que se refiere el artículo 58 de dicho ordenamiento y se

otorguen a los socios cooperativistas, los mismos serán deducibles cuando se disponga de los recursos del fondo correspondiente, siempre que se cumpla con los requisitos siguientes:

Que el fondo de previsión social del que se deriven se constituya con la aportación anual del porcentaje, que sobre los ingresos netos, sea determinado por la asamblea general.

Que el fondo de previsión social este destinado en los términos del artículo 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas a las reservas siguientes:

- ✓ Para cubrir riesgos y enfermedades profesionales.
- ✓ Para formar fondos y haberes de retiro de socios
- ✓ Para formar fondos para primas de antigüedad.
- ✓ Para formar fondos con fines diversos que cubran: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios e hijos, guarderías infantiles, actividades culturales, y deportivas y otras prestaciones de seguridad social de naturaleza análoga.

Para aplicar la deducción a que se refiere este punto de la sociedad cooperativa deberá pagar, salvo en el caso de subsidios por incapacidad, directamente a los prestadores de servicios y a favor del socio cooperativista de que se trate, las prestaciones de previsión social correspondientes, debiendo contar con la documentación comprobatoria expedida a nombre de la sociedad cooperativa.

Acreditar que al inicio la asamblea general fijo las prioridades para la aplicación del fondo de previsión social de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa.

La deducción de inversiones se deberá realizar en los mismos términos en que las efectúan las personas morales del régimen general de ley.

En este supuesto, los por cientos de deducción se deberán aplicar sobre el monto original de la inversión, aun cuando el mismo no se haya pagado en su totalidad en el ejercicio en que proceda su deducción.

Cuando no se pueda separar el monto original de la inversión de los intereses que en su caso se paguen por financiamiento, el por ciento que corresponda se aplicara sobre el monto total, en cuyo caso, los intereses no podrán deducirse conforme se paguen.

Lo indicado en este tema se encuentra fundamentado en los artículos 31, 81, 118, 123, y 125 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## **GASTOS E INVERSIONES NO DE DEDUCIBLES**

No serán deducibles para fines de impuesto sobre la renta, entre otros los siguientes:

- ✓ Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros, ni los de contribuciones en la parte subsidiada a que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones al IMSS pagadas por el contribuyente.
- ✓ Los pagos del IETU ni del IDE, a cargo de contribuyente.
- ✓ Los pagos de subsidio para el empleo.
- ✓ Los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que se hubieren pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.
- ✓ Los gastos que se efectúen, en relación con las inversiones no deducibles.
- ✓ En el caso de automóviles y aviones, los gastos que se realicen en relación con los mismos, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible, respecto del valor de adquisición de los mismos.
- ✓ Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga, con excepción de aquellos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.
- ✓ Los gastos de representación.
- ✓ Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen a hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles o pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una franja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente.
- ✓ Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, serán deducibles cuando se destinen a los conceptos siguientes, de la persona beneficiaria del viático y se aplique fuera de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente:
  - ✓ Hospedaje.
  - ✓ Alimentación.
  - ✓ Transporte.
  - ✓ Uso o goce temporal de automóviles.
  - ✓ Pago de kilometraje.

- ✓ Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deberán tener relación de trabajo con el contribuyente o deben estar prestando servicios profesionales.

Los gastos de viaje mencionados se podrán deducir conforme a los importes siguientes:

<p>ALIMENTACIÓN</p> <p>Cuando se eroga en territorio nacional</p> <p>Cuando se eroga en el extranjero</p> <p>El contribuyente deberá acompañar a la documentación que los ampare, la relativa al hospedaje o transporte</p> <p>En caso de que la documentación que ampare el gasto de la alimentación, el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte, la deducción solo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje</p>	<p>\$ 750. 00 diarios por cada beneficiario</p> <p>\$ 1500. 00 diarios por cada beneficiario</p>
<p>USO O GOCE TEMPORAL DE AUTOMOVILES Y GASTOS. RELACIONADOS:</p> <p>Cuando se eroga en territorio nacional.</p> <p>Cuando se eroga en el extranjero.</p> <p>Se deberá acompañar a la documentación que los ampare, la relativa al hospedaje o transporte.</p>	<p>\$ 850. 00 diarios por cada beneficiario</p> <p>\$ 850. 00 diarios por cada beneficiario</p>
<p>HOSPEDAJE:</p> <p>Cuando se eroga en territorio nacional</p> <p>Cuando se eroga en el extranjero</p> <p>Se deberá acompañar a la documentación que los ampare, la relativa al transporte.</p>	<p>No existe limitante</p> <p>\$ 3850. 00 diarios por cada beneficiario</p>
<p>TRANSPORTE</p> <p>Cuando se eroga en territorio nacional</p> <p>Cuando se eroga en el extranjero</p>	<p>No existe limitante</p> <p>No existe limitante</p>

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de

recuperación que se establezca al efecto y en la documentación, que los ampare no se desglose el importe correspondientes a las mismas, solo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación referida en el cuadro precedente. La diferencia no será deducible en ningún caso.

Asimismo, de acuerdo con los artículos 49 y 156 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se deberá tener en cuenta lo siguiente:

- ✓ Se entenderá por establecimiento del contribuyente, aquel en el que presta normalmente sus servicios la persona a favor de la cual se realice la erogación.
- ✓ Como ya se menciona, en el caso de pago de viáticos o gastos de viaje que beneficien a los trabajadores del contribuyente o a personas que presten sus servicios profesionales, por concepto de aquel, serán deducibles cuando dicha persona se desplace fuera de una franja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento de dicho contribuyente. En este supuesto, quien presta el servicio deberá proporcionar al contribuyente, una relación de gastos, anexando los comprobantes respectivos que reúnan los requisitos fiscales.
- ✓ Cuando los viáticos o gastos de viaje beneficien a personas que presten al contribuyente servicios profesionales, los comprobantes deberán ser expedidos a nombre del propio contribuyente.
- ✓ Si dichos conceptos benefician a trabajadores del contribuyente, los comprobantes podrán ser expedidos a nombre de dichas personas, en cuyo caso se tendrá por cumplido el requisito de respaldar dichos gastos con documentación comprobatoria a nombre de aquel por cuenta de quien se efectuó el gasto.
- ✓ Las sanciones, las indemnizaciones por daños o perjuicios o las penas convencionales.
- ✓ Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, se podrán deducir cuando la ley le imponga la obligación de pagarlas por provenir de alguna de las razones siguientes:
  - ✓ Riesgos creados.
  - ✓ Responsabilidad objetiva.
  - ✓ Caso fortuito.
  - ✓ Fuerza mayor.
  - ✓ Actos de terceros.

Sin embargo no serán deducibles dichos gastos cuando los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.

- ✓ Las primas o sobreprecio que pague el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita.
- ✓ Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de la adquisición de los mismos no correspondan al de mercado en el momento en el que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.

- ✓ El crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.
- ✓ Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión no es deducible para efectos de impuesto sobre la renta.
- ✓ Los pagos por concepto de IVA o IEPS, que el contribuyente hubiera efectuado y el que le hubieren trasladado.
- ✓ Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación, de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.
- ✓ El 87.5 % de los consumos en restaurantes.
- ✓ Con el fin de que proceda la deducción del 12.5% restante, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.
- ✓ Los consumos en bares.
- ✓ Los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aun cuando lo estén, estos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general a la zona geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto. El límite anterior no incluye los gastos relacionados con la prestación del servicio de comedor como son: el mantenimiento de laboratorios o especialistas que estudien la calidad e idoneidad de los alimentos servidos en los comedores mencionados.
- ✓ Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios, de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes o la persona moral constituida por dichos agentes aduanales en los términos de la ley aduanera.
- ✓ Los pagos hechos a personas, entidades, fideicomisos, asociaciones, en participación, fondos de inversión, así como cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a REFIPRES, salvo que se demuestre que el precio de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionados en operaciones comparables.
- ✓ Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionados a la obtención de esta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros, del consejo de administración, a obligacionistas o a otros.

Lo señalado en este tema tiene su fundamento en los artículos 32, 81 y 126 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## PAGOS PROVISIONALES

Las personas morales que no realicen las actividades primarias a través de sus integrantes, determinaran los pagos provisionales de impuesto sobre la renta como sigue:

Los pagos provisionales se deberán enterar en forma mensual, a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquel al que corresponda el pago.

No obstante lo anterior, de acuerdo con el artículo cuarto del decreto por que se exime el pago de los impuestos que se mencionan y se otorgan facilidades administrativas a diversos contribuyentes (publicada en diario oficial de la federación el 31/V/2002), en lugar de a presentar los pagos provisionales el día 17 señalado, se pueden presentar a más tardar el día que corresponda conforme a la tabla que a continuación se muestra:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 mas dos días hábiles
5 y 6	Día 17 mas tres días hábiles
7 y 8	Día 17 mas cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 más cinco días hábiles.

Cabe señalar que las fechas de pago antes mencionadas no son aplicables a las personas morales siguientes:

- ✓ Contribuyentes que estén obligados a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales.
- ✓ Contribuyentes a que se refieren las fracciones I a VIII y II del apartado B del reglamento interior del SAT.
- ✓ Contribuyentes que en el penúltimo ejercicio declarado hayan consignado en sus declaraciones normales, cantidades iguales o superiores a cualquiera de las señaladas en la fracción XII del apartado B del artículo 17 del reglamento interior del SAT.

De acuerdo con la regla 1.4 de la resolución de las Facilidades administrativas, los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del título II, capítulo VII y título IV, Capítulo II, secciones o II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán realizar pagos provisionales semestrales de impuesto sobre la renta conforme a lo dispuesto en el artículo 81, fracción 1 segundo párrafo de la citada ley.

Aquí cabe mencionar un punto importante, debido a que las personas morales que no realizan las actividades primarias por cuenta de sus integrantes, deben cumplir con las obligaciones fiscales del título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no podrían realizar los pagos provisionales en forma semestral.

Sin embargo, el segundo párrafo de la regla 1.9 de la Resolución de la Facilidades Administrativas, indica que las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que no realicen las actividades primarias por cuanta de sus integrantes, podrán aplicar las facilidades administrativas señaladas en dicha resolución, siempre que tributen en el régimen simplificado; entre tales que, conforme a lo anterior, estas personas morales si pudieran optar por realizar los pagos provisionales de impuesto sobre la renta de manera semestral.

La mecánica a seguir para obtener el pago provisional es la siguiente:

**Ingresos acumulables obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago**

- (-) **Ingresos exentos**

---

- (=) **Ingresos gravados del periodo (cuando los ingresos acumulables sean mayores)**
  
- (-) **Deducciones autorizadas correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago (en proporción a los ingresos gravados)**
  
- (-) **PTU pagada en el ejercicio 200x, generada en el Ejercicio 200x.**
  
- (-) **Perdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir, actualizadas.**

---

- (=) **Utilidad gravable del pago provisional (Cuando el resultado sea positivo)**
  
- (x) **Tasa del 30 % para el ejercicio 2010, de acuerdo con el inciso a del fracción I, del artículo segundo, de las disposiciones de vigencia temporal de la ley del ISR para 2010.**

---

- (=) **Pago provisional del periodo.**
  
- (-) **Reducción del 30 % para el ejercicio 2010, conforme al inciso d, de la fracción I, del artículo segundo, de las disposiciones de vigencia temporal de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2010. (Solo para contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas).**
  
- (-) **Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad**
  
- (-) **ISR retenido por intereses desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes por el que se calcula el pago provisional.**

---

- (=) **Pago provisional del ISR correspondiente al periodo de que se trate.**

En relación con la determinación de la utilidad gravable del pago provisional, es importante mencionar lo siguiente:



Según el artículo 127 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para determinar la utilidad gravable del pago provisional se debe restar la PTU pagada del ejercicio, en los términos del artículo 123 de nuestra carta magna, A este respecto, la fracción II del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2005, indica que la PTU pagada en el ejercicio que se disminuirá de la utilidad fiscal del contribuyente, será la generada a partir del 1 de enero de 2005, la cual debió pagarse en el ejercicio 2006, por lo que será a partir de este último ejercicio en donde la PTU pagada en el mismo, se disminuirá para determinar la utilidad gravable para el pago provisional.

Según el artículo 81, último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas morales dedicadas exclusivamente a las actividades del sector primario, se encuentran exentas del pago del impuesto sobre la renta por los ingresos que obtengan en el ejercicio derivados de dichas actividades por un monto en el ejercicio de 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados, siempre que no exceda en su totalidad de 200 veces el salario mínimo general, correspondiente al área geográfica del DF, elevado al año. El límite de 200 veces el salario mínimo general no es aplicable a ejidos y comunidades.

Cuando los ingresos acumulables excedan al importe de la exención, solo se pagar el impuesto sobre la renta por el excedente.

Conforme a los artículos 32, fracción II, 81 y 126, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes dedicados a las actividades del sector primario, deberán efectuar la deducción de sus gastos e inversiones en la proporción que representen los ingresos gravados respecto del total de los ingresos acumulables del periodo por el que se calcula el pago provisional.

Las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán deducir sus gastos e inversiones que reúnan requisitos fiscales, sin aplicar dicha proporción, siempre que cumplan con los requisitos que señalan las reglas 1.3.4.14 y 1.3.4.25 de la resolución miscelánea fiscal 09-10.

Estas indican lo siguiente:

- ✓ Que acumulen en el ejercicio de que se trate, el monto de los ingresos que estuvieran exentos.
- ✓ Para los efectos de la CUFIN, no deberán adicionar a la misma, la utilidad que corresponda a los ingresos exentos.
- ✓ Los contribuyentes que inicien actividades y ejerzan tal opción, deberán manifestarlo al momento de su inscripción en los términos de los capítulos 1.2.6 y II.2.4 de la resolución miscelánea fiscal 09-10, ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda a su Dominio fiscal.
- ✓ Los contribuyentes que hayan ejercido la opción en comento y opten por acogerse a la misma, para 2010, deberán presentar el aviso de actualización, de actividades económicas y obligaciones en los términos del capítulo 1.2.7 de la resolución miscelánea fiscal 09-10.

Deberán determinar sus pagos provisionales de impuesto sobre la renta a partir del mes en que ejerzan dicha opción, considerando en la determinación del pago provisional, la totalidad de los ingresos del periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, acumulando a dichos ingresos el monto de los ingresos exentos.

Por lo anterior, cuando se ejerza la opción mencionada en este inciso, la determinación de la utilidad gravable para efectos de los pagos provisionales se hará de la manera siguiente:

	<b>Total de ingresos acumulables obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago.</b>
(-)	<b>Deducciones autorizadas correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago.</b>
(-)	<b>PTU pagada en el ejercicio de 200X, generada en el ejercicio 200Y.</b>
(-)	<b>Perdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir, actualizadas.</b>
(=)	<b>Utilidad gravable del pago provisional (cuando el resultado sea positivo)</b>

Las personas físicas y morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas o ganaderas que hayan adquirido terrenos a partir del 1 de enero de 2002, cuyo uso hubiese sido para dichas actividades y que lo utilicen únicamente para fines agrícolas o ganaderas, podrán deducir el monto original de la inversión de los mismos, de la utilidad fiscal que se genere por las citadas actividades en el ejercicio en que se adquieran y en los tres ejercicios inmediatos siguientes hasta agotarlo, siempre que tales terrenos se utilicen exclusivamente para las labores agrícolas ganaderas durante el citado periodo. Para tal efecto, se estará a lo dispuesto en la fracción LXXXVI del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2002.

## **ISR DEL EJERCICIO**

De conformidad con los artículos 10 y 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la persona moral del régimen simplificado que no realice sus actividades a través de sus integrantes deberá calcular y enterar el impuesto sobre la renta del ejercicio, en los términos siguientes:

El impuesto sobre la renta del ejercicio se deberá pagar mediante declaración que presentaran las personas morales durante marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.

Se determinara la utilidad gravable del ejercicio, como a continuación se indica:

**Ingresos acumulables efectivamente percibidos en el ejercicio**

(-)	<b>Ingresos exentos del ejercicio</b>
(=)	<b>Ingresos gravados del ejercicio (cuando los ingresos acumulables sean mayores)</b>
(-)	<b>Deducciones autorizadas efectivamente erogadas en el ejercicio, excepto compras pagadas (en proporción a los ingresos gravados)</b>
(-)	<b>Compras Pagadas</b>
(=)	<b>Utilidad fiscal (cuando los ingresos gravados sean mayores)</b>
(-)	<b>PTU pagada en el ejercicio de 200X, generada en el ejercicio de 200X</b>
(-)	<b>Perdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores, actualizadas</b>
(=)	<b>Utilidad gravable del ejercicio (cuando el resultado sea positivo)</b>
(x)	<b>Tasa del 30 % para el ejercicio 2010</b>
(=)	<b>ISR del ejercicio</b>
(-)	<b>Reducción del 30 %</b>
(-)	<b>Pagos provisionales del mismo ejercicio, efectuados con anterioridad</b>
(-)	<b>ISR retenido por intereses del ejercicio</b>
(=)	<b>ISR del ejercicio a cargo (saldo a favor)</b>

En relación con la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio cabe mencionar que:

Los contribuyentes del régimen simplificado, para calcular el impuesto del ejercicio a su cargo, emplearan la tasa del 30 %.

Los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas reducirán el impuesto a su cargo en un 30 %.

### **III. I. III.- PERSONAS FISICAS Y MORALES QUE SON INTEGRANTES DE OTRA PERSONA MORAL.**

Como se vio anteriormente, cuando una persona física o moral es la integrante de otra persona moral, esta última es la encargada de cumplir con las obligaciones fiscales que correspondan al integrante persona física o moral.

Por consiguiente, el integrante no deberá cumplir obligación fiscal alguna relacionada con las actividades que realice a través de la otra persona moral, y solo deberá ser responsable solidario respecto del cumplimiento de las obligaciones fiscales, por la parte que le corresponda.

Ello, según lo dispuesto en los artículos 79 y 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### III. I. IV.- OBLIGACIONES SEGÚN LA LISR.

Entre otras, las obligaciones que señala la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las personas morales del régimen general y, por consiguiente, para las personas morales dedicadas a realizar actividades primarias se encuentran:

- ✓ Llevar contabilidad de conformidad con el código fiscal de la federación, el reglamento del mismo y el reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como efectuar los registros de la misma. cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, estas deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se conciernen.
- ✓ Expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales. El SAT podrá liberar el cumplimiento de esta obligación o establecer reglas que faciliten su aplicación, mediante disposiciones de carácter general.
- ✓ Expedir constancias en las que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México, de acuerdo con lo establecido en el Título V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o de los pago efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, y en su caso, el impuesto sobre la renta retenido al residente en el extranjero o las citadas instituciones de crédito.
- ✓ Presentar, a más tardar el 15 de Febrero de cada año, ante las autoridades fiscales la información, correspondiente a las personas con actividades profesionales a las que les hubieren efectuado retenciones en el año de calendario anterior.
- ✓ Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.
- ✓ Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o a la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto sobre la renta correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinara la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la PTU.

De acuerdo con el segundo párrafo de la fracción VI del artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la fracción I del artículo cuarto de las disposiciones transitorias de dicha ley para 2010, a partir del 1 de Julio del año 2010, los contribuyentes que emitan sus comprobantes fiscales digitales a través de la página de Internet del SAT y se encuentren obligadas a dictaminar sus estados financieros o hayan optado por hacerlo conforme a lo previsto en el cuarto párrafo del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, considerarán presentada la declaración anual cuando presenten el dictamen respectivo en los plazos establecidos por el citado código.

- ✓ Presentar, a más tardar el 15 de Febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben la información siguiente:
- ✓ El saldo insoluto al 31 de Diciembre del año anterior, de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero.

- ✓ El tipo de financiamiento, nombre del beneficiario efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y los accesorios, de cada una de las operaciones de financiamiento de referencia.
- ✓ Presentar, a más tardar el 15 de Febrero de cada año la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior con los proveedores y con los clientes. Los contribuyentes no se encontraran obligados a proporcionar la información de sus clientes y proveedores con los que hubiere realizado operaciones por montos inferiores a \$ 50,000.00.

Cuando los contribuyentes lleven su contabilidad mediante el sistema de registro electrónico, esta información deberá proporcionarse a las autoridades fiscales en dispositivos magnéticos procesados en los términos que señale el SAT, a través de disposiciones de carácter general.

De conformidad con la fracción I del artículo cuarto de las disposiciones transitorias de la Ley de Impuesto Sobre la Renta para 2010, a partir del primero de Julio del año en curso, los contribuyentes no estarán obligados a proporcionar la información de clientes y proveedores cuando emitan sus comprobantes fiscales digitales a través de la página de Internet del SAT.

Independientemente de dicha obligación, la citada información podrá ser solicitada por las autoridades fiscales en cualquier tiempo, después de Febrero del año siguiente de aquel a que corresponda la información solicitada, sin que dicha solicitud constituya el inicio de las facultades de comprobación. Para estos efectos, los contribuyentes contarán con un plazo de 30 días hábiles para entregar la información solicitada, contados a partir de la fecha en la que surta efectos el requerimiento respectivo.

Presentar, a más tardar el 15 de Febrero de cada año, la información siguiente:

- ✓ De las personas a las que el año de calendario inmediato anterior le hubieran efectuado retenciones del ISR, así como de los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el título V de la ley que regula dicho impuesto.
- ✓ De las personas a las que les hubieran otorgado donativos en el año de calendario anterior.

Las declaraciones informativas deberán presentarse a través de medios electrónicos e la dirección de correo electrónico que al efecto señale el SAT, mediante disposiciones de carácter general. (Declaración informativa múltiple).

- ✓ Llevar un registro de las operaciones con títulos valor emitidos en serie.
- ✓ Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con las que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo con

los precios o montos o contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

- ✓ Presentar, conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información, de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.

Tratándose de personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales:

- ✓ Efectuar los pagos con cheque nominativo no negociable del contribuyente pedido a nombre del accionista o a través de transferencias de fondos reguladas por el Banco de México a la cuenta de dicho accionista.
- ✓ Proporcionar a las personas a quienes les efectúen pagos por los conceptos a que se refiere el punto anterior, constancia en la que se señale su monto, así como si estos provienen de la CUFIN o de la CUFINRE, según se trate, o si se trata de los dividendos o utilidades por los que se deba pagar impuesto sobre la renta. Esta constancia se entregara cuando se pague el dividendo o utilidad.
- ✓ Presentar, a más tardar el 15 de febrero de cada año, ante el SAT, la información sobre el nombre, domicilio y RFC de cada una de las personas a quienes les efectuaron los pagos señalados, así como el monto pagado en el año de calendario inmediato anterior.
- ✓ Presentar, a más tardar 15 de Febrero de cada año y ante las oficinas autorizadas declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales en los que intervengan.
- ✓ Llevar un registro específico de las inversiones por las que se tomo la deducción inmediata, anotando los datos de la documentación comprobatoria que la respalde y describiendo en el mismo, el tipo de bien de que se trate, el por ciento que para efectos de la deducción le correspondió al bien, el ejercicio en el que se aplico la deducción y la fecha en la que el bien se dé de baja de los activos del contribuyente.

La descripción en el registro de las inversiones mencionadas, se deberá efectuar, a más tardar el día en que el contribuyente presente o deba presentar su declaración del ejercicio en el que se efectuó la deducción inmediata en el de dicha inversión, salvo que el bien se dé de baja antes de la fecha en que se presente o deba presentarse la declaración citada; en cuyo caso, el registro del bien de que se trate se realizara en el mes en que se dé de baja.

El contribuyente deberá mantener el registro de los bienes pro los que opto por la deducción inmediata a que se refiere este número, durante todo el plazo de tenencia de los mismos y durante los diez años siguientes a la fecha en la que se hubiera dado de baja.

### **III. II. TRATAMIENTO DEL IETU.**

El 1 de octubre de 2007 se publicó en el diario oficial de la federación el Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, el que entró en vigor el 1 de Enero de 2008.

Este impuesto tiene como finalidad de incrementar la recaudación, dada la disminución de los ingresos petroleros. En este impuesto se eliminan los tratamientos especiales que se contemplan en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El cálculo del impuesto es más sencillo que el cálculo del impuesto sobre la renta, sin embargo hay que llevar controles relacionados con los ingresos y erogaciones, ya que este impuesto funciona con base en flujos de efectivo, por ello se remite a las normas de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, hay una sola tasa para todos los contribuyentes de este impuesto.

El ejecutivo ha clasificado a este impuesto como un impuesto mínimo, pues se pagará nada más aquella parte que exceda el impuesto sobre la renta. Sin embargo, al permitir el acreditamiento del impuesto sobre la renta contra el impuesto empresarial a tasa única y no al contrario, resulta que el impuesto empresarial a tasa única es un impuesto máximo y no mínimo, como es el caso cuando el impuesto sobre la renta sea menor al impuesto empresarial a tasa única.

Aunque el impuesto empresarial a tasa única es un impuesto que grava los mismos ingresos que el impuesto sobre la renta, la base para el cálculo es diferente. La iniciativa de ley del impuesto empresarial a tasa única señala que se grava el valor agregado de la producción: es decir, se grava al valor adicional que adquieren los bienes y servicios al ser transformados durante el proceso productivo.

Ahora bien después de una breve introducción del impuesto mencionado se procederá a analizar su tratamiento y el tratamiento que deben adoptar los contribuyentes dedicados a realizar actividades agrícolas, ganaderas, pesca o silvicultura.

#### **SUJETOS DEL IMPUESTO.**

El artículo 1 de la ley del IETU establece como sujetos de este impuesto a:

- ✓ Personas físicas y morales residentes en territorio nacional.
- ✓ Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, independientemente del lugar donde se generen.

A pesar de que el impuesto se denomina empresarial, grava a otros contribuyentes que no realizan actividades empresariales como a aquellos que obtienen ingresos por la prestación de servicios personales independientes o por permitir el uso o goce temporal de bienes.



## OBJETO DEL IMPUESTO.

El objeto del impuesto se encuentra establecido en el artículo 1 y es:

- ✓ Enajenación de bienes.
- ✓ Prestación de servicios independientes.
- ✓ Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

En el artículo 3 de la misma ley establece las definiciones mencionadas en el punto anterior:

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

- ✓ **Enajenación:** El artículo 8 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que por enajenación debe entenderse, además de lo señalado en el artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, los faltantes de inventarios.
- ✓ **Prestación de servicios independientes:** El artículo 14 de la Ley del Impuesto al Valor agregado da la siguiente definición de prestación de servicios:

La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le de origen y el nombre clasificación que ha dicho acto le den otras leyes.

- ✓ **Otorgamiento de uso o goce temporal de bienes:** El artículo 19 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente, de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

## TASA DEL IETU

La tasa del impuesto empresarial a tasa única es de 17.5 por ciento para el ejercicio 2010.

## BASE DEL IETU

La tasa del 17.5 por ciento se aplica a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos las deducciones autorizadas.

La formula seria:

	<b>INGRESOS PERCIBIDOS</b>
(-)	<b>DEDUCCIONES AUTORIZADAS</b>
(=)	<b>BASE PARA CÁLCULO DEL IETU.</b>
(X)	<b>TASA 17.5 POR CIENTO. (PARA EJERCICIO 2010)</b>
(=)	<b>IETU A CARGO.</b>

## INGRESOS GRAVADOS

Se consideraran como ingreso gravado:

- ✓ El precio o la contraprestación a favor quine enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como de las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente, por concepto de:
  - ✓ Impuestos y derechos a cargo del contribuyente.
  - ✓ Penas convencionales
  - ✓ Cualquier otro concepto.
  
- ✓ Los anticipos o depósitos recibidos por el contribuyente.
  
- ✓ Los anticipos o depósitos que se restituyan al contribuyente, siempre que por las operaciones que les dieron origen se hayan efectuado la deducción correspondiente.
  
- ✓ Las bonificaciones o descuentos recibidos por el contribuyente, siempre que por las operaciones que les dieron origen se haya efectuado la deducción correspondiente.
  
- ✓ Se consideraran ingresos gravados pro la enajenación de bienes, las cantidades que perciban de las instituciones de seguros las personas que realicen actividades gravadas por el impuesto empresarial a tasa única, cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas de seguros o reaseguros relacionados con bienes que hubieran sido deducidos en impuesto sobre la renta.
  
- ✓ La recuperación de las cantidades que hayan sido deducidas como perdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor, deducibles en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, correspondientes a efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única cuando:
  - ✓ Se hayan acumulado los ingresos por enajenación de bienes o prestación de servicios independientes que se exporten, por no haber percibido el ingreso durante 12 meses siguientes a aquel en el que se realice la exportación, dado que ya se considero efectivamente percibido el ingreso en la fecha en que termine dicho plazo.
  
  - ✓ Se trate de bienes que se exporten y sean enajenados o se otorgué su uso o goce temporal, con posterioridad en el extranjero, y dicha enajenación o uso o goce temporal haya estado afecta al pago del impuesto empresarial a tasa única, debido a que el ingreso se acumulo para efectos del impuesto sobre la renta.
  
- ✓ Cuando el precio o la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes, por la prestación de servicios independientes, o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no sea en efectivo ni cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerara como ingreso el valor de mercado o, en su defecto, el de avalúo de dichos bienes que se preste.

- ✓ Cuando no exista contraprestación, para el cálculo del impuesto empresarial a tasa única se utilizarán los valores mencionados en el párrafo anterior, que correspondan a los bienes o servicios enajenados o proporcionados, respectivamente.
- ✓ En las permutas y los pagos en especie se determinará el ingreso conforme al valor que tenga cada bien cuya propiedad se transmita o, cuyo uso o goce temporal se proporcione o por cada servicio que se preste.

No estarán afectos al pago del impuesto empresarial a tasa única, los impuestos que se trasladen en los términos de ley, como por ejemplo el IVA o el IEPS.

Todo lo mencionado en los párrafos anteriores que abarcan el tema de ingresos gravados tiene su fundamento el artículo 2 de la Ley de Impuesto Empresarial a Tasa Única.

## **INGRESOS EXENTOS**

Ahora bien para efectos del sector primario, no se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los ingresos siguientes:

- ✓ Los que no estén afectos al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la ley que regula dicho impuesto, que reciban las personas que enseguida se indican:
  - ✓ Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, colegios profesionales, así como organismos que las agrupen.
  - ✓ Los organismos que conforme a la ley agrupen 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, en los términos de ley. Ello debido a que en el segundo párrafo del artículo 107 del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, les otorga la opción de cumplir con sus obligaciones fiscales en materia de impuesto sobre la renta en los términos del título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, únicamente por los ingresos derivados de las cuotas anuales ordinarias o extraordinarias, pagadas por sus integrantes, por los demás ingresos deberán pagar el impuesto sobre la renta en los términos del título II de la mencionada ley. Es decir, solo estarán exentas del pago del impuesto empresarial a tasa única por los ingresos derivados de las cuotas anuales ordinarias o extraordinarias pagadas por sus integrantes por los demás ingresos deberán pagar el impuesto empresarial a tasa única
- ✓ Las sociedades cooperativas de consumo.
- ✓ Los que perciban las personas físicas y morales provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que se encuentren exentas del pago del impuesto sobre la renta en los términos y límites establecidos en dicha ley.

Para tal efecto, el último párrafo del artículo 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indica que las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades mencionadas en el párrafo anterior, no pagaran impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto en el ejercicio, de 20 veces el salario mínimo general correspondiente al área del contribuyente, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del DF. Tratándose de ejidos y comunidades no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo general.

Respecto a las personas físicas, la fracción XXVII del artículo 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala que no se pagara el impuesto por la obtención de ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, siempre que en el año de calendario los mismos no excedan de 40 veces el salario mínimo general correspondientes al área geográfica del contribuyente elevado al año, por el excedente se pagará impuesto sobre la renta.

Lo dispuesto en los dos párrafos anteriores solo será aplicable únicamente a los contribuyentes que se encuentren inscritos en el RFC.

Según el artículo decimo transitorio de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única para 2008 (DOF 1º/X/2007). Los contribuyentes a que se refiere en los párrafos anteriores, que no se encuentren inscritos en el RFC, gozaran de la exención prevista en este número, siempre que se inscriban en dicho registro dentro del plazo y cumpliendo con los requisitos que para tal efecto establezca el SAT mediante disposiciones de carácter general (reglas misceláneas), las cuales debieron ser publicadas en 2008.

Por la parte de los ingresos que excedan los límites a que se refieren las disposiciones legales citadas en los párrafos anteriores, se pagará el impuesto empresarial a tasa única en los términos de la ley del impuesto mencionado.

- ✓ Los derivados de las enajenaciones siguientes:
- ✓ De partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito con excepción de:
- ✓ Certificados de depósito de bienes cuando la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar el impuesto empresarial a tasa única.
- ✓ Certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular, derechos sobre inmuebles.

En la enajenación de documentos pendientes de cobro no queda comprendido la enajenación del bien que ampare el documento.

- ✓ De moneda nacional y extranjera, excepto cuando la enajenación la realicen personas que exclusivamente se dediquen a la compraventa de divisas.

Para tal efecto, se considera que las personas se dedican exclusivamente a la compraventa de divisas, cuando sus ingresos por dicha actividad representen cuando menos el 90 % de los ingresos que perciban por la realización de las actividades gravadas por el impuesto empresarial a tasa única.

- ✓ Los percibidos por las personas físicas cuando en forma accidental realicen alguna de las actividades gravadas por el impuesto empresarial a tasa única. Para estos efectos, se considera que las actividades se realizan en forma accidental cuando la persona física no perciba ingresos gravados en los términos de los capítulos II o III del título IV de la Ley el Impuesto Sobre la Renta.

Tratándose de la enajenación de bienes que realicen los contribuyentes que perciban ingresos gravados en los términos de los capítulos indicados en el párrafo anterior, se considerara que la actividad se realiza en forma accidental cuando se trate de bienes que no hubieran sido deducidos para el efecto del impuesto empresarial a tasa única.

La exención señalada en este número no será aplicable a los contribuyentes personas físicas que tributen en los términos de los capítulos II o III del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando enajenen bienes respecto de los cuales hubieran aplicado el crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007.

## **MOMENTO EN QUE SE ACUMULAN LOS INGRESOS.**

Para los efectos de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única se entiende que los ingresos se obtienen cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones correspondientes a las actividades gravadas pro dicha ley, de acuerdo con las reglas que para tal efecto se establezcan en la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Al respecto, al artículo 1-B la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando:

- ✓ Se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando las contraprestaciones correspondan a anticipos, depósitos, o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe.
- ✓ El interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.
- ✓ El precio o contraprestación pactados por la enajenación, de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque. En este caso, se considera que el valor de la operación fue efectivamente pagado en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.
- ✓ Se suscriban a favor de los contribuyentes, títulos de crédito distintos al cheque, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien. Se presume que dichos títulos constituyen una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados. En estos casos, se entenderá recibido el pago por los

contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

- ✓ Con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios. En estos casos, se considerara que el valor de las actividades respectivas fue efectivamente pagado en la fecha que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptadas por los contribuyentes.

Tratándose de los ingresos por enajenación de bienes o prestación de servicios independientes que se exporten, para determinar el momento en que efectivamente se obtienen los ingresos, se estará a lo dispuesto en los dos párrafos anteriores.

En relación con el párrafo anterior, la regla 1.4.5 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010 señala que tratándose de la exportación de servicios independientes, el plazo de doce meses se empezara a computar a partir del momento en el que se preste el servicio o sea exigible la contraprestación, lo que ocurra primero. El ingreso se considerara percibido por la parte que corresponda al servicio prestado exigible, según corresponda.

Tratándose de bienes que se exporten y sean enajenados o se otorgue su uso o goce temporal, con posterioridad en el extranjero, dicha enajenación o uso o goce temporal estará afecta al pago del impuesto empresarial a tasa única cuando el ingreso sea acumulable en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## **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 señaladas en el artículo 1, o para la administración, producción, comercialización o distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.
- ✓ Las contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México, a excepción del impuesto empresarial a tasa única, impuesto sobre la renta, impuesto sobre los depósitos en efectivo, las aportaciones de seguridad social y aquellas que por disposición de ley deban trasladarse.
- ✓ Las contribuciones causadas con anterioridad al 1 de Enero de 2008 no serán deducibles aun cuando el pago se realice con posterioridad el 1 de Enero de 2008.
- ✓ El Impuesto al Valor Agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios si el contribuyente no los puede acreditar y que correspondan a erogaciones deducibles conforme a la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

- ✓ Las contribuciones a cargo de terceros pagadas en México cuando formen parte de la contraprestación, excepto el impuesto sobre la renta retenido o las aportaciones de seguridad social.
- ✓ Las erogaciones por concepto de aprovechamientos a cargo del contribuyente por concepto de la explotación de bienes del dominio público, por la prestación de un servicio público sujeto a una concesión o permiso, siempre que la erogación sea deducible para efectos de impuesto sobre la renta.
- ✓ Las devoluciones, descuentos, bonificaciones, y los depósitos o anticipos que se devuelvan, siempre que los ingresos de las operaciones que les dieron origen hayan sido efectos al impuesto empresarial a tasa única.
- ✓ Las indemnizaciones por daño 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 perjuicios o la causa que le dio origen a la pena convencional, se haya originado por culpa imputable al contribuyente.
- ✓ La creación o incremento de reservas matemáticas vinculadas con los seguros de vida o de pensiones, derivados de las leyes de seguridad social.
- ✓ Las cantidades que paguen las instituciones de reaseguros a los asegurados o a que paguen las instituciones de fianzas para cubrir el pago de reclamaciones.
- ✓ Los premios que paguen en efectivo, las personas que organicen loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizadas conforme a las leyes respectivas.
- ✓ Los donativos no onerosos no remunerativos en los mismos términos y límites establecidos en ley.

Al respecto, el último párrafo de la fracción 1 del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que el monto total de los donativos será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7 % de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquel en que se efectúe la deducción.

- ✓ Las pérdidas por créditos incobrables de las instituciones financieras, por los servicios que devenguen intereses. También Serán deducibles las quitas, condonaciones, bonificaciones y descuentos sobre la cartera de créditos que representen servicios que devenguen intereses, así como las pérdidas originadas por la venta de la cartera y las pérdidas por las daciones en pago.
- ✓ Las pérdidas por créditos incobrables derivadas de exportaciones o exportaciones temporales al volverse definitivas, hasta por el monto del ingreso afecto al impuesto empresarial a tasa única.

- ✓ Cuando se recuperen cantidades de los créditos incobrables deducidos, la cantidad recuperada se considerara ingreso para los efectos del impuesto empresarial a tasa única.

El artículo 5 transitorio establece la posibilidad de efectuar una deducción adicional por las erogaciones de inversiones nuevas realizadas en el periodo comprendido del 1 de Septiembre al 31 de Diciembre de 2007, hasta por monto de la contraprestación efectivamente pagada.

De estas erogaciones se deducirá una tercera parte en cada ejercicio a partir de 2008 y hasta agotarlo.

- ✓ La deducción de inversiones adquiridas y erogadas del de Septiembre al 31 de Diciembre de 2007 se actualizara por el periodo comprendido desde el mes de Diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal en el que se deduzca el monto que corresponda.

La parte de las erogaciones por las inversiones nuevas, efectivamente pagadas con posterioridad (a partir de 2008) será deducible.

El artículo 9 transitorio señala que no serán deducibles las erogaciones que correspondan a enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y al uso o goce temporal de bienes que se utilicen para realizar las actividades gravadas con el impuesto empresarial a tasa única, que se hayan devengado con anterioridad al 1 de Enero de 2008, aun cuando el pago se realice con posterioridad a dicha fecha.

## **REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES.**

El artículo 6 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única señala los requisitos de las deducciones:

- ✓ 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 del servicio o el otorgante del uso o goce temporal deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.
- ✓ Cuando las erogaciones se realicen en el extranjero o se paguen a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, las mismas deben corresponder a erogaciones que de haberse realizado en el país serian deducibles para el impuesto empresarial a tasa única
- ✓ Ser estrictamente indispensables para la realización de las actividades objeto de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.
- ✓ Que hayan sido efectivamente pagadas al momento de su deducción, incluso para los pagos provisionales.
- ✓ Si se paga con cheque se considera efectivamente cobrado en la fecha en que sea cobrado.



- ✓ Si se entregan títulos de crédito, suscritos, por una persona distinta al contribuyente, también se consideran pagados.
- ✓ También se considera efectivamente pagado cuando la obligación se extinga mediante compensación o dación en pago.
- ✓ La suscripción de títulos de crédito distintos al cheque constituye garantía del pago. El pago se entiende efectuado cuando efectivamente se realice o cuando la obligación quede satisfecha mediante cualquier forma de extinción.
- ✓ Si el pago se realiza a plazos, la deducción procede por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que correspondan.
- ✓ Que se cumplan los requisitos de deducibilidad establecidos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- ✓ No se considera que cumplen con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó la erogación 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.

Referente al requisito de que las erogaciones efectuadas deben cumplir con los requisitos de deducción establecidos en la ley del impuesto sobre la renta, la regla 1.4.10 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010. Señala que también se considera que se cumple el requisito relativo a la fecha de expedición de la documentación comprobatoria establecido en el primer párrafo de la fracción XIX del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando el comprobante respectivo haya sido expedido en un ejercicio anterior a aquel en el que se haya efectivamente pagado las erogaciones deducibles.

En materia de autofacturación, se deroga el capítulo 1.2.5 denominado "Autofacturación", el cual comprendía las reglas 1.2.5.1 a 1.2.5.3 de la resolución miscelánea fiscal 2008-2009, las cuales también se derogan. El cual se mencionara más adelante.

## **IETU DEL EJERCICIO**

Las personas morales, del régimen simplificado se encuentran obligadas a calcular y enterar el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio que les corresponda a ellas y cada uno de sus integrantes personas físicas o morales, excepto cuando el integrante, excepto cuando el integrante, para efectos de impuesto sobre la renta, haya optado por cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual, en cuyo caso, dicho integrante cumplirá individualmente con sus obligaciones establecidas en la ley del impuesto empresarial a tasa única.

El impuesto empresarial a tasa única se calculará por ejercicios y se cubrirá mediante declaración anual, misma que presentarán las personas morales del régimen simplificado en los plazos siguientes:

- ✓ Durante marzo del año siguiente, en el caso de las personas morales del régimen simplificado y sus integrantes personas morales.
- ✓ En Abril del año siguiente, cuando se trate de personas morales, del régimen simplificado por cada uno de sus integrantes se enterara de manera conjunta en una sola declaración.

Conforme a los artículos 1 y 4 fracción IV de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única la determinación de la base gravable del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de las personas morales del régimen simplificado que realizan actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras y de sus integrantes, en su caso se hará de la manera siguiente:

**Totalidad de los ingresos cobrados en el ejercicio, por las actividades gravadas por la ley del impuesto empresarial a tasa única.**

<b>(-)</b>	<b>Ingreso exentos</b>
<b>(=)</b>	<b>Ingresos gravados por el impuesto empresarial a tasa única (cuando los ingresos cobrados sean mayores).</b>
<b>(-)</b>	<b>Deducciones autorizadas del ejercicio, según la ley del impuesto empresarial a tasa única</b>
<b>(=)</b>	<b>Base gravable del IETU del ejercicio. (cuando los ingresos gravados sean mayores)</b>

## **DETERMINACION DE LOS INGRESOS EXENTOS DEL EJERCICIO**

**Salario mínimo general del área geográfica del contribuyente**

<b>(x)</b>	<b>20 veces</b>
<b>(=)</b>	<b>Resultado</b>
<b>(x)</b>	<b>Numero de socios o asociados, sin exceder de diez (este límite no es aplicable a ejidos y comunidades)</b>
<b>(=)</b>	<b>Resultado</b>
<b>(x)</b>	<b>365 días</b>
<b>(=)</b>	<b>Ingreso exentos del ejercicio.</b>

## DETERMINACION DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL EJERCICIO

### 1.- DETERMINACION DE LA PROPORCION DE INGRESOS GRAVADOS:

Ingresos gravados para el impuesto empresarial a tasa única.

(/) Totalidad de ingresos afectos al pago del IETU, efectivamente cobrados.

(=) Proporción de ingresos cobrados.

### 2.- DETERMINACION DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL EJERCICIO:

Total de erogaciones pagadas (no incluye compras pagadas)

(x) Proporción de ingresos gravados

(=) Deducciones autorizadas, sin incluir compras pagadas

(+) Compras pagadas

(=) Deducciones autorizadas del ejercicio.

Solo como mención con los dos puntos anteriores cabe mencionar su fundamento legal ya previsto en los temas anteriores.

Según el artículo 4 fracción IV, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, no se pagara el impuesto empresarial a tasa única por los ingresos que perciban los contribuyentes, provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se encuentren exentos del pago del impuestos sobre la renta en los mismos términos y límites establecidos en los artículos 81, último párrafo y 109 fracción XXVII de la ley del impuesto sobre la renta.

Cuando los importes sean mayores que el importe de la exención, solo se pagara el impuesto empresarial a tasa única.

Interpretando el artículo 1 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única se infiere que para calcular el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de las personas morales del régimen simplificado y de las personas morales del régimen simplificado se debe seguir la mecánica que se muestra a continuación:

#### Base gravable para el IETU

(x) Tasa del IETU

(=) IETU del ejercicio.

El artículo 8 de la ley del impuesto empresarial a tasa única y el decreto complementario de dicha ley (DOF 5/X//2007), modificado en el DOF del 27/II/2008, se puede interpretar que las personas morales del régimen simplificado podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio, propio o por parte de sus integrantes personas físicas o morales, lo siguiente:

- ✓ El crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a ingresos gravados del ejercicio, hasta por el 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, hasta por el monto de dicha diferencia los siguientes créditos fiscales:
- ✓ El crédito fiscal por el pago de salarios e ingresos asimilados a estos y por el pago de aportaciones de seguridad social, correspondiente al ejercicio.

Los contribuyentes acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas por los contribuyentes por salarios e ingresos asimilados a estos, así como 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 de que se trate y los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona a la que le paguen salarios e ingresos asimilados a estos en el mismo ejercicio, por el factor 0.175.

Es decir, dicho crédito se calculará conforme a lo siguiente:

Calculo del crédito fiscal aplicable contra el impuesto empresarial a tasa única causado en el ejercicio 2010, derivado de los pagos de salarios e ingresos asimilados a estos.

**Salarios gravados que sirvieron de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada trabajador en el ejercicio 2010, incluyendo pagos asimilados a estos.**

**(x) Factor aplicable en el ejercicio 2010. (0.175)**

---

**(=) crédito fiscal por el pago de salarios e ingresos asimilados a estos.**

Calculo del crédito fiscal aplicable contra el impuesto empresarial a tasa única causado en el ejercicio 2010, derivado del pago de las aportaciones de seguridad social.

**Aportaciones de seguridad social a cargo del patrón efectivamente pagadas en el ejercicio 2010.**

**(x) Factor aplicable en el ejercicio 2010. (0.175).**

---

**(=) Crédito fiscal por el pago de aportaciones de seguridad social.**

El crédito fiscal 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 trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen que por dicho subsidio corresponda a sus trabajadores.

- ✓ El crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007.

- ✓ EL crédito fiscal por ciertas pérdidas fiscales generadas de 2055 a 2007, pendientes de disminuir a partir del ejercicio 2008.
- ✓ EL crédito fiscal por la pérdida generada en el régimen simplificado, vigente hasta 2001, pendiente de disminuir a partir del ejercicio 2008.
- ✓ El impuesto sobre la renta propio del mismo ejercicio efectivamente pagado.

El impuesto sobre la renta propio por acreditar, será el efectivamente pagado en los términos de la ley del impuesto sobre la renta. No se considerara efectivamente pagado el impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamiento por reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales, con excepción del acreditamiento del IDE o de cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

En relación con el párrafo anterior, la regla 1.4.14 de la resolución miscelánea fiscal 2009- 2010, indica que se considerara como efectivamente pagado el impuesto sobre la renta propio del ejercicio por acreditar, que se entere simultáneamente con la declaración del ejercicio.

También contar el impuesto empresarial a tasa única a cargo del contribuyente, se podrán acreditar los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única efectivamente pagados correspondientes al mismo ejercicio.

## **PAGOS PROVISIONALES DEL IETU**

De acuerdo con el artículo 9 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, las personas morales del régimen simplificado realizaran pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio.

Los contribuyentes efectuaran 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 de impuesto sobre la renta, es decir, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

Cabe mencionar que conforme con el artículo cuarto del decreto por que se exime el pago de los impuestos que se mencionan y se otorgan facilidades administrativas a diversos contribuyentes (publicada en diario oficial de la federación el 31/V/2002), en lugar de a presentar los pagos provisionales el día 17 señalado, se pueden presentar a mas tardar el día que corresponda conforme a la tabla que a continuación se muestra:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 mas dos días hábiles
5 y 6	Día 17 mas tres días hábiles
7 y 8	Día 17 mas cuatro días hábiles

También es importante señalar que las fechas de pago antes mencionadas no son aplicables a las personas morales siguientes:

- ✓ Contribuyentes que estén obligados a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales.
- ✓ Contribuyentes a que se refieren las fracciones I a VIII y II del apartado B del reglamento interior del SAT.
- ✓ Contribuyentes que en el penúltimo ejercicio declarado hayan consignado en sus declaraciones normales, cantidades iguales o superiores a cualquiera de Las señaladas en la fracción XII del apartado B del artículo 17 del reglamento interior del SAT.

Sin embargo, las personas morales que se dediquen a realizar actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que hubieran optado por realizar pagos provisionales semestrales del impuesto sobre la renta, podrán optar por realizar pagos provisionales semestrales del impuesto empresarial a tasa única. Esto, según la regla 1.4.16 de la resolución miscelánea fiscal 2009- 2010.

El pago provisional del impuesto empresarial a tasa única se determinara de la manera siguiente:

**Totalidad de los ingresos percibidos a que se refiere la ley del impuesto empresarial a tasa única en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes a que corresponda el pago.**

- |       |  |
|-------|--|
| (-)   | <b>Ingresos exentos</b>  |
| <hr/> |  |
| (=)   | <b>Ingresos gravados para el impuesto empresarial a tasa única (cuando los ingresos gravados sean mayores)</b>                               |
| <br>  |  |
| (-)   | <b>Deducciones autorizadas, sin incluir compras pagadas, efectivamente erogadas, en proporción a los ingresos gravados del mismo periodo</b> |
| <br>  |  |
| (-)   | <b>Compras pagadas</b>   |
| <hr/> |  |
| (=)   | <b>Base gravable para el pago provisional del impuesto empresarial a tasa única (cuando los ingresos gravados del mismo periodo)</b>         |
| <br>  |  |
| (x)   | <b>Tasa del 17.5 %</b>   |
| <hr/> |  |
| (=)   | <b>Pago provisionales del impuesto empresarial a tasa única.</b>   |

### III. III.- TRATAMIENTO DEL IDE PARA EL REGIMEN SIMPLIFICADO

El tema descrito en este punto tiene por objeto principal mostrar de una manera detallada a los contribuyentes dedicados a realizar actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas los efectos que tendrán con el impuesto a los depósitos en efectivo, cuando realicen depósitos en efectivo en sus cuentas abiertas con instituciones del sistema financiero.

De acuerdo con el artículo 1 de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, las personas físicas y morales estarán obligadas al pago de este impuesto, respecto de todos los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que realicen en cualquier tipo de cuenta que tengan a su nombre en las instituciones del sistema financiero.

El artículo 12, fracción II, de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo indica que se entenderá por depósitos en efectivo, además de los que se consideren como tales conforme a la ley general de títulos y operaciones de crédito, a las adquisiciones en efectivo de cheques en caja.

Por otra parte, el artículo 1 de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, que no se consideraran depósitos en efectivo, los que se efectúen a favor de personas físicas y morales mediante:

- ✓ Transferencias electrónicas.
- ✓ Traspasos de cuanta
- ✓ Títulos de crédito.
- ✓ Cualquier otro documento o sistema pactado con las instituciones del sistema financiero en los términos de las leyes aplicables, aun cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba.

Ahora bien el artículo 2 de Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, no están obligados al pago de este impuesto, las personas siguientes:

- ✓ Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en sus cuentas, hasta por un monto acumulado de \$ 15.000.00 en cada mes del ejercicio, salvo por las adquisiciones en efectivo de cheques de caja. Por el excedente de dicha cantidad, se pagara el impuesto en los términos de la misma ley.

A este respecto, cabe destacar lo siguiente:

- ✓ El monto de \$15,000.00 se determinara considerando todos los depósitos en efectivo que se realicen en todas las cuentas de las que el contribuyente sea titular en una misma institución del sistema financiero.
- ✓ Dicho monto se aplicara al titular de la cuenta, salvo que este manifieste una distribución distinta en los términos del segundo párrafo del artículo 3 de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

- ✓ La disposición mencionada en el inciso anterior señala que se entenderá que el depósito corresponde al titular registrado de la cuenta. No obstante, mediante comunicación por escrito, dicho titular podrá solicitar a la institución del sistema financiero que el impuesto a los depósitos en efectivo se distribuya entre las personas que aparezcan en el contrato como cotitulares, en la proporción que señale en el escrito mencionado.

Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que les hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero hasta por el monto adecuado a dichas instituciones.

Respecto al párrafo anterior, la regla 1.11.8 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010 indica que se entenderá por depósitos en efectivo en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero, aquellos que destinen para el pago de dichos créditos.

Asimismo, la regla 1.11.9 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010 señala que cuando se realicen pagos a tarjetas de crédito a través de instituciones del sistema financiero distintas de la que emitió la tarjeta de que se trate, la institución que reciba el pago por cuenta de la institución en la que se encuentra abierta la cuenta de destino del depósito, deberá informar a la institución de destino del depósito de los pagos recibidos en efectivo, así como los datos que permitan su identificación.

Según la fracción I del artículo sexto de las disposiciones transitorias de la ley del impuesto a los depósitos en efectivo, para 2010, a partir del 1 de Julio de 2010 se modifica la exención contenida en este número, para quedar de la siguiente manera: A partir de esa fecha, solo estarán exentas del pago del impuesto a los depósitos en efectivo las personas físicas, con excepción de las que tributen en los términos del título IV, Capítulo II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que les hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero, hasta por el monto adecuado a dichas instituciones.

Por lo anterior, se infiere que la exención indicada en este número solo la podrán aplicar las personas morales del régimen simplificado, así como sus integrantes personas físicas y morales hasta el 30 de Junio de 2010.

Conforme a los artículos 2 y 3 de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, el impuesto se calculara de la manera siguiente:

	<b>Importe total de los depósitos en efectivo efectuados en el mes, en una misma institución del sistema financiero</b>
<b>(-)</b>	<b>Importe de los depósitos en efectivo exentos (\$15,000.00)</b>
<b>(=)</b>	<b>Importe total de los depósitos en efectivo gravados en el mes (cuando el resultado sea positivo)</b>
<b>(x)</b>	<b>Tasa del 3%</b>
<b>(=)</b>	<b>IDE mensual.</b>



## **ACREDITAMIENTO DEL IDE**

### **1.- EN LOS PAGOS PROVISIONALES**

De acuerdo con el artículo 8 de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, los contribuyentes podrán acreditar contra el monto del pago provisional de impuesto sobre la renta del mes de que se trate, una cantidad equivalente al monto del impuesto a los depósitos en efectivo efectivamente pagado en el mismo mes.

Es importante mencionar que el pago provisional del impuesto sobre la renta será calculado en los términos que para cada régimen establezca la ley relativa, después de disminuir a dicho pago provisional los pagos provisionales efectuados correspondientes al mismo ejercicio.

Cuando el impuesto a los depósitos en efectivo efectivamente pagado en el mes de que se trate sea mayor al monto del pago provisional de impuesto sobre la renta del mismo mes, el contribuyente podrá acreditar la diferencia contra el impuesto sobre la renta retenido a terceros retenido en dicho mes.

Si después de efectuar el acreditamiento referido existiere una diferencia, el contribuyente podrá compensar contra las contribuciones federales a su cargo en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

Si después de acreditar los procedimientos de acreditamiento y compensación, subsistiere alguna diferencia, la misma podrá ser solicitada en devolución.

Del párrafo anterior podemos comentar que hasta junio de 2010 era necesario que estuviera dictaminada la devolución por contador público registrado, ahora ya no es obligatorio, esto según lo dispuesto en las facilidades administrativas otorgadas por el gobierno federal.

### **OPCION PARA EL ACREDITAMIENTO DEL IDE.**

Según el artículo 9º de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, en lugar de aplicar lo dispuesto en el inciso anterior, los contribuyentes podrán optar por acreditar contra el pago provisional del impuesto sobre la renta del mes de que se trate, una cantidad equivalente al monto del impuesto a los depósitos en efectivo que estimen que pagaran en el mes inmediato posterior a dicho mes. Para esto, estarán a lo siguiente:

- ✓ Una vez que conozca el impuesto a los depósitos en efectivo efectivamente pagado en el mes de que se trate, se compara con el impuesto acreditado en el mes.
- ✓ Si de la comparación mencionada, resulta que el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mes fue mayor que el efectivamente pagado, la diferencia se enterara junto con el pago provisional de impuestos sobre la renta del mes inmediato siguiente a aquel en el que se acreditó.
- ✓ Si de la comparación resulta que el impuesto acreditado en el mes fue mayor que el efectivamente pagado en 5 % o más, la diferencia se enterara junto con el pago provisional del impuesto sobre la renta del mes inmediato siguiente a aquel en el que se acreditó, con actualización y recargos correspondientes.

- ✓ Si de la comparación resulta que el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mes fue menor que el efectivamente pagado, la diferencia podrá acreditarse, compensarse o solicitarse en devolución en los términos de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

## **2.- ACREDITAMIENTO DEL IDE EN EL ISR DEL EJERCICIO.**

De acuerdo con el artículo 7o de la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, el impuesto efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate, será acreditable contra el impuesto sobre la renta del ejercicio, salvo que previamente hubiese sido acreditado contra impuesto sobre la renta retenido a terceros o compensado contra otras contribuciones federales a su cargo o hubiese sido solicitado en devolución.

El impuesto sobre la renta a cargo en el ejercicio será calculado en los términos que para cada régimen establezca la ley del impuesto sobre la renta, después de disminuir a dicho impuesto los pagos provisionales efectuados correspondientes al mismo ejercicio.

Cuando en impuesto a los depósitos en efectivo efectivamente pagado en el ejercicio sea mayor que el impuesto sobre la renta del mismo ejercicio, el contribuyente podrá acreditar la diferencia contra el impuesto sobre la renta retenido a terceros.

Si después de efectuar el procedimiento señalado resultara mayor el impuesto a los depósitos en efectivo efectivamente pagado en el ejercicio, el contribuyente podrá compensar la diferencia contra las contribuciones federales a su cargo en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

Cuando después de aplicar los procedimientos de acreditamiento y compensación señalados, subsistiere alguna diferencia, la misma podrá ser solicitada en devolución.

## **EL IDE PARA EL REGIMEN SIMPLIFICADO.**

El artículo 10 de Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo señala que los contribuyentes que tributen en el régimen simplificado, acreditarán o compensarán por cuenta de cada uno de sus integrantes, salvo contra el IVA retenido en los términos del artículo 1º de la LIVA, el impuesto sobre a los depósitos en efectivo que corresponda a cada uno de estos, aplicando al efecto lo dispuesto en la ley que regula este último impuesto, 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 la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

### **III. IV.- TRATAMIENTO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO PARA EL SECTOR PRIMARIO.**

#### **ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS.**

Según el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligados al pago del impuesto al valor agregado establecido en dicha ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- ✓ Enajenen bienes
- ✓ Presten servicios independientes
- ✓ Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- ✓ Importen bienes o servicios.

De conformidad con el primer párrafo del artículo 8º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes de inventarios de las empresas. En este último caso, la presunción admite prueba en contrario.

Según el artículo 2º-A de la LIVA, el impuesto al valor agregado se calculara aplicando la tasa del 0 % a los valores a que se refiere la LIVA, cuando se realicen, entre otros, los actos o actividades siguientes:

- ✓ La enajenación de:
  - ✓ **ANIMALES Y VEGETALES QUE NO ESTÉN INDUSTRIALIZADOS, SALVO EL HULE.**

Para estos efectos, el artículo 6º del reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica que se considerara que no se industrializan los animales y vegetales por el simple hecho de que se presenten cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados, empacados, ni los vegetales por el hecho de ser sometidos a procesos de secado, limpiado, descascarado, despepitado o desgranado.

Asimismo, se considerara que la madera en trozo o descortezada no está industrializada.

La madera cortada en tablas, tablonés o con cualquier otra manera que altere su forma, longitud, y grosor naturales, se considerara sometida a un proceso de industrialización.

En relación a lo mencionado en los párrafos anteriores, el SAT mediante su compilación de criterios normativos, los cuales por su importancia, enseguida se transcriben.

- ✓ **88/2009/IVA ENAJENACIÓN DE COLMENAS POLINIZADORAS.**

De conformidad con el artículo 2º-A, fracción I, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la enajenación de colmenas polinizadoras estaría agravada a la tasa del 0 %, en el entendido de que se está enajenando al conjunto de abejas como tal y que la colmena propiamente dicha (caja con marcos o bastidores) es tan solo un recipiente. Ello no, obstante, estaría sujeto a la siguiente precisión.

Una colmena normalmente tiene dos partes: la cámara o cámaras de cría y la cámara o cámaras de almacenamiento: esta últimas también son conocidas como azas para la miel.

Tomando en cuenta esta distinción, únicamente estaría gravada a la tasa del 0 % la enajenación de los compartimentos (con abejas) que corresponderían a las cámaras de cría.

Los compartimentos adicionales y los marcos o bastidores correspondientes, dado que no sería el recipiente para las abejas si no para el consumo o explotación de la miel, estarían gravados a la tasa general.

✓ **89/2009/IVA PIELES FRESCAS.**

De conformidad con el artículo 2º-A, fracción I, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, para calcular dicho impuesto cuando se enajenen animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, se aplica la tasa del 0 % al valor de los mismos.

Por otro lado, el artículo 6º del reglamento de dicha ley establece que se entiende que no están industrializados los animales y vegetales cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados.

En este tenor debemos entender que no se industrializan las pieles que se presenten frescas o conservadas de cualquier forma, siempre que no se encuentren percutidas, curtidas, apergaminadas o preparadas de otra manera.

✓ **PRODUCTOS DESTINADOS A LA ALIMENTACIÓN A EXCEPCIÓN DE, ENTRE OTROS:**

- ✓ Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este párrafo los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.

A este respecto, es importante señalar que le DOF del 19 de Julio de 2006, se dio a conocer el decreto por el que se establece un estímulo fiscal a la importación o enajenación de jugos, néctares y otras bebidas, mediante el cual se otorga un estímulo fiscal a los importadores o enajenantes de jugos, néctares, concentrados de frutas o de verduras y de productos para beber en los que la leche sea un componente que se combina con vegetales, cultivos lácticos o lactobacilos, edulcorantes u otros ingredientes, tales como el yogur para beber, el producto lácteo fermentado o los licuados, así como de agua no gaseosa ni compuesta cuya presentación sea en envases menores de diez litros.

El estímulo fiscal consiste en una cantidad equivalente al 100 % del impuesto al valor agregado que deba pagarse por la importación o enajenación de los productos antes mencionados y solo será procedente en tanto no se traslade al adquirente cantidad alguna por concepto del impuesto mencionado. Dicho estímulo fiscal es acreditable contra el impuesto al valor agregado que deba pagarse por dichas actividades.

- ✓ Caviar, salmón ahumado y angulas.

- ✓ Ixtle, palma y lechuguilla.
- ✓ Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores; motocultores para superficies reducidas: arados: rastros para desterronar la tierra arada: cultivadoras para esparcir y desyerbar: cosechadoras: aspersores y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas: equipo mecánico, eléctrico o hidráulico par riego agrícola: sembradoras: ensiladoras: cortadoras y empacadoras de forraje: desgranadoras: abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores: motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial, siempre que reúnan los requisitos y condiciones que señale el reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Para los efectos del párrafo anterior, el artículo 8º del reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que se considera que una embarcación destinada a la pesca comercial cuando la matrícula o registro de la misma, así se determine, salvo prueba en contrario, en la importación de dichas embarcaciones cuando para efectos del pago del impuesto general de importación se les considere como barcos pesqueros, barcos factoría o demás barcos para la preparación o la conservación de los productos de la pesca.

Asimismo referente a la enajenación, de equipo agrícola, el artículo 9º del reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado opina lo siguiente:

9º.- Para los efectos del artículo 2º -A, fracción I, inciso e) de la ley, se aplicara la tasa 0 % a la enajenación de la maquinaria y del equipo que tengan una denominación distinta a la mencionada en el citado precepto, siempre que su función cumpla exclusivamente con los supuestos previstos en dicho artículo, conserven su carácter esencial y no puedan ser destinados a otros fines.

En relación con lo indicado en el párrafo anterior, el SAT, emitió el criterio que enseguida se transcribe:

✓ **93/2009/IVA ENAJENACION DE REFACCIONES PARA EQUIPO AGRICOLA.**

De conformidad con el artículo 2ºA, fracción I, inciso e), último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se aplicara la tasa del 0 % a la enajenación de la maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, cuando dichos equipos se enajenen completos, a contrario sensu, los contribuyentes que enajenen refacciones para maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, están obligados al traslado y pago del impuesto al valor agregado a la tasa general que corresponda.

- ✓ Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.
- ✓ Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.
- ✓ La prestación de, entre otros, los siguientes servicios independientes:

- ✓ Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua: suministro de energía eléctrica para usos de energía eléctricos aplicados al bombeo de agua para riego: desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias: preparación de terrenos: riego y fumigación agrícolas: erradicación de plagas: cosecha y recolección: vacunación e inseminación de ganado, así como la captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.
- ✓ Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.
- ✓ Los de pasteurización de leche.
- ✓ Los prestados en invernaderos hidropónicos.
- ✓ Los de despepite de algodón en rama.
- ✓ Los de sacrificio de ganado y aves de corral.
- ✓ El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo siguiente:
  - a).-** Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores: motocultores para superficies reducidas: arados: rastras para desterronar la tierra arada: cultivadoras para esparcir y desyerbar: cosechadoras: aspersores y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas: equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola: sembradoras: ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje: desgranadoras: abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo: aviones fumigadores: motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial.
  - b).-** Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.
- ✓ Enajenación de bienes exenta del pago del impuesto al valor agregado.

De acuerdo con el artículo 9º de la Ley del Impuesto al Valor Agregado no se pagara el impuesto en la enajenación, entre otros, de los siguientes bienes:

- ✓ El suelo

Al respecto, el criterio normativo 104/2009/IVA del SAT indica que por suelo debe entenderse el bien inmueble señalado en la fracción I del artículo 750 del Código Civil Federal.

- ✓ Bienes inmuebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

Para efectos de este número, el último párrafo del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación establece que se considera empresa la persona física o moral que realice actividades empresariales, entre las que se encuentran comprendidas las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto de terceros.

Es importante mencionar que, cuando las personas morales dedicadas a realizar actividades primarias cumplan por cuenta de sus integrantes con lo dispuesto en el régimen simplificado, deberán calcular, y en su caso, pagar por cuenta de cada uno de sus integrantes, el impuesto al valor agregado que les corresponda a cada uno de ellos, aplicando lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

También es de considerar, que, en estos supuestos y conforme a nuestra opinión, las personas morales deberán cumplir con sus propias obligaciones y, en los casos en que así proceda, lo harán en forma conjunta por sus integrantes. Igualmente. El impuesto al valor agregado que determinen por cada uno de sus integrantes, se entenderá de manera conjunta en una sola declaración.

### **III. V.- FACILIDADES ADMINISTRATIVAS AL SECTOR PRIMARIO.**

De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 85 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el SAT, mediante reglas de carácter general, deberá otorgar facilidades administrativas para el cumplimiento de a las obligaciones fiscales para cada uno de los sectores de contribuyentes a que se refiere el régimen simplificado.

En este caso, dichas facilidades se contemplan considerando al sector primario.

#### **✓ FACILIDADES DE COMPROBACION DE GASTOS.**

Según la regla 1.2 de a la resolución de las facilidades administrativas, los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán deducir con documentación comprobatoria que no reúna los requisitos fiscales, la suma de las erogaciones que realicen por los conceptos siguientes:

- ✓ Mano de obra de trabajadores eventuales del campo.
- ✓ Alimentación de ganado
- ✓ Gastos menores

Dicha deducción la podrán efectuar hasta por el 18 % del total de sus ingresos propios, siempre que cumplan con lo siguiente:

- ✓ Que el gasto haya sido efectivamente erogado en el ejercicio de que se trate y este vinculado con la actividad.
- ✓ Que se haya registrado en su contabilidad y en forma acumulativa durante el ejercicio.
- ✓ Que los gastos se comprueben con documentación que contenga al menos la información siguiente:
  - ✓ Nombre, denominación o razón social y domicilio, del enajenante de los bienes o del prestador de servicios.
  - ✓ Lugar y fecha de expedición
  - ✓ Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio.
  - ✓ Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número y letra.

En el caso de que la suma de las erogaciones exceda del 18 % citado, dichas erogaciones, se reducirán, manteniendo la misma estructura porcentual de cada una de ellas.

Para determinar el monto de los gastos menores sujetos a la facilidad de comprobación mencionada, deberán considerar la proporción siguiente:



### **Gastos menores efectuados en el ejercicio de que se trate**

- (I) **Suma del total de sus erogaciones por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo, alimentación de ganado y gastos menores, del mismo ejercicio.**
- 
- (=) **Proporción de gastos menores.**

Se deberá considerar dicha proporción, siempre y cuando no sea mayor a la que se determine aplicando dicho procedimiento para el ejercicio inmediato anterior. En el caso de que la proporción del ejercicio de que se trate resulte mayor, se considerara la proporción del ejercicio inmediato anterior.

Al monto de los gastos menores determinado, se le aplicara el factor que resulte de efectuar la operación siguiente:

#### **Unidad (1)**

- (-) **Proporción de gastos menores**
- (=) **Factor de gastos menores**

El resultado obtenido será el monto de los gastos menores deducibles.

#### **✓ FACTURACION POR CUENTA DE PEQUEÑOS GANADEROS.**

De acuerdo con la regla 1.3 de la resolución de las facilidades administrativas, las personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades ganaderas cuyos ingresos en el ejercicio de 2008 no hubieran excedido de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general anual de su área geográfica, podrán optar, para los efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, porque la agrupación ganadera (uniones, asociaciones, confederaciones, entre otras) a la que pertenezcan, expida en su nombre los comprobantes fiscales de las operaciones de venta de ganado que realicen, previa aceptación que mediante convenio celebren con la misma, la agrupación ganadera deberá tener a disposición de la autoridad fiscal copia de los convenios respectivos y deberá cumplir con lo siguiente.

- ✓ Inscribir en el RFC a las personas físicas que ejerzan la opción a que se refiere el párrafo anterior, a más tardar el 30 de Junio de 2009. Para estos efectos, proporcionara el nombre, la CURP o la copia del acta de nacimiento, la actividad preponderante que realizan y el domicilio fiscal de dichas personas, de conformidad con el procedimiento que se señala en la página de Internet del SAT o bien, cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, la clave en el RFC de las personas físicas mencionadas.
- ✓ Conservar durante el plazo que establezcan las disposiciones fiscales, copia de los comprobantes fiscales que emitan y anexaran a los mismos comprobantes que les hayan entregado cada uno de los ganaderos por los bienes que ampare el comprobante de que se trate, como pueden ser la guía sanitaria o cualquier otro documento que reúna como mínimo los datos relativos al nombre y domicilio del ganadero, así como el valor unitario, valor total y descripción de sus producto.

- ✓ Entregar a cada ganadero el original de la liquidación de las operaciones que por su cuenta facturen, debiendo conservar una copia de la misma.
- ✓ Proporcionar a la ALSC que corresponda a su domicilio fiscal, a más tardar el 15 de Febrero de 2010, la información de las operaciones realizadas por cuenta de los ganaderos durante el periodo de Enero a Diciembre de 2009.
- ✓ Para ello representaran el formato 47 "Aviso de operaciones de agrupaciones ganaderas con facturación por cuenta de sus integrantes", en CD o unidad de memoria extraíble USB, procesado en código estándar americano para intercambio de información (ASCII), en sistema operativo DOS Versión 3.0 o posterior.
- ✓ La etiqueta externa del CD deberá contener los datos siguientes:
  - ✓ El nombre y el RFC de la agrupación ganadera.
  - ✓ Numero del disco.
  - ✓ Nombre del Archivo.
  - ✓ Cantidad de Registros.
  - ✓ Periodo de Operaciones.
  - ✓ Fecha de entrega.

En el caso de no ser proporcionada la información señalada en los términos indicados en este número, la opción de referencia quedara sin efectos.

Los ingresos amparados con comprobantes fiscales expedidos por las agrupaciones ganaderas en los términos señalados, se entenderán percibidos directamente por los ganaderos por cuenta de los que se facture en cada operación.

- ✓ Contar con la infraestructura informática suficiente que garantice un estricto control de operaciones que facturen por cuenta y orden de sus integrantes, conforme a lo siguiente:
- ✓ Tener sus propias instalaciones, como mínimo, un equipo de cómputo con procesador Pentium y 512 de memoria RAM, así como equipo de impresión.
- ✓ Procesar en su sistema de cómputo la información de sus agremiados por los cuales facturen operaciones, a través de la captura de datos e impresión de los comprobantes fiscales correspondientes.
- ✓ Contar con comprobantes pre impresos con requisitos fiscales en los términos de lo señalado más adelante y que estos sean utilizados a través de la impresora de la computadora.
- ✓ El sistema no deberá permitir modificación de datos incorporados en los comprobantes ya expedidos y estos podrán ser consultados únicamente por el operador designado para tal efecto por la agrupación ganadera. El personal autorizado para operar el sistema deberá ser capacitado para su manejo y contar además con una clave de acceso de seguridad.
- ✓ El sistema emitirá los reportes y liquidaciones de las operaciones facturadas por la agrupación ganadera por cuenta y orden de cada uno de sus agremiados, y determinara

el monto de ingresos de cada ganadero a efecto de suspender la facilidad de facturación a través de la agrupación en el siguiente mes en el que los ingresos del ganadero excedan de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general anual del área geográfica.

- ✓ El sistema deberá generar un archivo en código ASCII utilizando CD o unidad de memoria extraíble USB, necesario para cumplir con los requisitos de información.

Asimismo, deberá generar un código de seguridad para el manejo de la captura con base en los valores en código ASCII de los datos capturados, el cual permitirá llevar a cabo el proceso de revisión de datos capturados. El procedimiento que genera este código deberá ser dado a conocer a la autoridad fiscal en caso de requerirlo.

Las agrupaciones realizarán un diagrama en donde se indiquen los medios de almacenamientos internos y externos, así como la frecuencia con que es respaldada la información.

- ✓ Presentar dentro de los 30 días siguientes al 13 de Mayo de 2009, ante la ALSC que corresponda a su domicilio fiscal, escrito libre en el que manifieste, bajo protesta de decir verdad, que cumplen con los requisitos anteriormente señalados. En el caso de que la autoridad en el ejercicio de sus facultades de comprobación determine el incumplimiento de esta obligación, esta facilidad quedará sin efectos.
- ✓ Presentar en Febrero de 2010 ante la ALSC que corresponda a su domicilio fiscal, respecto de todos los integrantes de la Unión, Asociación o Confederación, escrito libre que contenga los siguientes datos: el nombre, domicilio fiscal y RFC, incluyendo los mismos datos y la fecha de baja respecto de los ganaderos que durante el ejercicio del 2009 se dieron de baja. Asimismo, deberá contener un apartado donde se plasme el fierro, marca o tatuaje que identifica y señala al ganado propiedad de sus integrantes.
- ✓ Las agrupaciones ganaderas que opten por aplicar lo dispuesto anteriormente, estarán obligados a presentar ante el Servicio de Administración Tributaria un dictamen simplificado respecto de las operaciones que realicen por cuenta y orden de sus integrantes, en el mismo plazo que les correspondería para los efectos de la presentación del dictamen fiscal conforme a lo previsto en el código fiscal de la federación, el reglamento del código fiscal de la federación y otras disposiciones aplicables.

En relación con el párrafo anterior, es importante observar que en el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación se indica que el 30 de Junio como plazo para presentar el dictamen fiscal, sin embargo, la regla II.2.19.2 de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010 señala otros periodos, siempre que se cumplan los requisitos que en la propia regla se indican.

Las agrupaciones ganaderas podrán presentar como un dictamen simplificado, una relación ordenada alfabéticamente por integrante respecto de las operaciones de enajenación que haya celebrado por cuenta de ellos. En dicha relación se indicará:

- ✓ Datos de la identificación de la agrupación ganadera que expida los comprobantes fiscales por cuenta de los pequeños ganaderos, (denominación o razón social, RFC y domicilio fiscal).

- ✓ Datos de la identificación del pequeño ganadero (Nombre, RFC y, en su caso, CURP).
- ✓ Comprobante fiscal (Fecha y No de folio).
- ✓ Cantidad de bienes o de la mercancía enajenada.
- ✓ Precio unitario.
- ✓ Importe total de la enajenación.
- ✓ Fecha de cobro
- ✓ Importe cobrado.

Además, el contador público registrado expresara su opinión, relativa a la naturaleza, alcance y el resultado del examen efectuado a la facturación de las agrupaciones ganaderas que amparen las operaciones de enajenación que hayan realizado en nombre de los pequeños ganaderos, lo anterior en cumplimiento de las normas y procedimientos de auditoría aplicables a su profesión.

Las asociaciones ganaderas podrán acogerse a la opción de referencia, cuando la unión a la que pertenezcan de cumplimiento a los requisitos mencionados en la misma, y siempre que dicha unión cuente además con los medios para consolidar la información de las operaciones de facturación por cuenta y orden de sus integrantes realizadas por las asociaciones ganaderas.

En estos casos, la unión deberá supervisar periódicamente el correcto funcionamiento del equipo de cómputo y de impresión que se encuentre instalado en las asociaciones que la integren.

Las agrupaciones ganaderas que den cumplimiento a lo dispuesto en los párrafos anteriores podrán emitir comprobantes fiscales por cuenta y orden de sus integrantes pequeños ganaderos no obligados a expedir comprobantes fiscales, los cuales deberán cumplir con los requisitos que se mencionan en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de Diciembre de 2010, en los términos que señalan a continuación:

- ✓ Los datos que deben contener impresos corresponderán a los de la agrupación ganadera de que se trate.
- ✓ Consignar en dichos comprobantes la cantidad, descripción de la clase de mercancías que se enajenan, cuando el comprobante fiscal que ampare dicha venta, se plasme el fierro, marca o tatuaje que identifica y señala el ganado propiedad de la persona física de dedicada exclusivamente a actividades ganaderas.

Los ganaderos que se acojan a la opción en comento, en ningún caso, podrán expedir comprobantes fiscales por su propia cuenta.

## ✓ **PAGOS PROVISIONALES SEMESTRALES**

De conformidad con la regla 1.4 de la resolución de las facilidades administrativas, los contribuyentes dedicados a realizar actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del título IV, capítulo II, secciones I o II de la ley del impuesto sobre la renta, podrán realizar pagos provisionales semestrales de impuesto sobre la renta, conforme a lo dispuesto en el artículo 81, fracción I, segundo párrafo de la citada ley. Tratándose de las retenciones de impuesto sobre la renta que efectúen a terceros pro el ejercicio 2009, podrán enterarlas en los mismos plazos en los que realicen sus pagos provisionales de impuesto sobre la renta.

Las personas físicas y morales dedicadas a las actividades mencionadas en el párrafo que antecede a este que opten por realizar pagos provisionales de impuesto sobre la renta en forma semestral, deberán presentar en el mismo plazo la declaración correspondiente al impuesto al valor agregado.

Las personas físicas y morales que por el ejercicio de 2009 opten por realizar los pagos provisionales y efectuar el entero del impuesto sobre la renta retenido a terceros en forma semestral, deberán presentar su aviso de opción ante las autoridades fiscales dentro de los 30 días siguientes al 13 de Mayo de 2009, en los términos de lo establecido en la regla 1.2.3.2.6 y en las fichas 36/CFF o 41/CFF del anexo 1-A de la resolución miscelánea fiscal 2009-2010. Los contribuyentes que por ejercicios anteriores ya hubieran presentado su aviso de opción para presentar sus a pagos provisionales de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado en forma semestral, ya no deberán presentar el aviso correspondiente hasta en tanto no cambien la opción elegida.

La opción de efectuar pagos provisionales semestrales no será aplicable a contribuyentes que por el ejercicio 2009 ya hubieran presentado al menos una declaración o pago provisional en forma mensual.

## ✓ **OPCION PARA DETERMINAR LOS PAGOS PROVISIONALES DEL ISR.**

Según el último párrafo de la regla 1.4 de resolución de las facilidades administrativas, para determinar los pagos provisionales de impuesto sobre la renta del ejercicio de 2009, en lugar de aplicar lo establecido en la ley de dicho impuesto, los contribuyentes mencionados en el punto anterior podrán determinarlos aplicando al ingreso acumulable del periodo de que se trate, el coeficiente de utilidad que corresponda en términos de lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, considerando el total de sus ingresos.

## ✓ **CALCULO OPCIONAL PARA LA RETENCION DE ISR A TRABAJADORES EVENTUALES DEL CAMPO.**

De conformidad con la regla 1.5 de la resolución de facilidades administrativas, los contribuyentes dedicados a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la ley del impuesto sobre la renta, para los efectos del cumplimiento de las obligaciones establecidas en las disposiciones aplicables en materia de retención de impuesto sobre la renta por los pagos efectuados a sus trabajadores del campo, en lugar de aplicar las disposiciones correspondientes

al pago de salarios, podrán enterar el 4 % por concepto de retenciones de impuesto sobre la renta, correspondientes a los pagos realizados por concepto de mano de obra, en cuyo caso, solo deberán elaborar una relación individualizada de dichos trabajadores que indiquen el monto de las cantidades que le son pagadas, en el periodo de que se trate, así como el impuesto retenido.

Por lo que se refiere a los pagos realizados a los trabajadores distintos de los señalados en el párrafo anterior, se estará a lo dispuesto en Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes que opten por aplicar dicha facilidad, por el ejercicio de 2009 estarán relevados de cumplir con la obligación de presentar declaración informativa por los pagos realizados a los trabajadores por los que ejerzan dicha opción, de conformidad con el artículo 118, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siempre que, a más tardar el 15 de febrero de 2010, presenten en lugar de dicha declaración, la relación individualizada mencionada.

### ✓ DEDUCCION DE INVERSIONES EN TERRENOS

Las personas físicas y morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas o ganaderas que hayan adquirido terrenos a partir del 1 de enero de 2002, cuyo uso hubiese sido para dichas actividades y que lo utilicen únicamente para fines agrícolas o ganaderas, podrán deducir el monto original de la inversión de los mismos, de la utilidad fiscal que se genere por las citadas actividades en el ejercicio en que se adquieran y en los tres ejercicios inmediatos siguientes hasta agotarlo, siempre que tales terrenos se utilicen exclusivamente para las labores agrícolas ganaderas durante el citado periodo. Para tal efecto, se estará a lo dispuesto en la fracción LXXXVI del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la ley del impuesto sobre la renta para 2002.

El monto original de la inversión que no se deduzca en el ejercicio en el que se adquirió el terreno, se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

**INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se deduzca el terreno.**

**(/)** **INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que se adquirió el terreno.**

---

**(=)** **factor de actualización.**

La parte del monto original de la inversión del terreno de que se trate ya actualizada, pendiente de deducir de la utilidad fiscal, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización que resulte de efectuar la operación siguiente:

**INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se aplicara la deducción de se trate.**

**(/)** **INPC del mes en que se actualizo por última vez.**

---

**(=)** **factor de actualización.**

Para determinar la ganancia por la enajenación de estos terrenos, se considerara como monto original de la inversión, el saldo pendiente de deducir hasta la fecha de la enajenación.

Al respecto la regla 1.6 de la resolución de las facilidades administrativas señala que la adquisiciones de terrenos por los que se opte por la facilidad de deducción mencionada y sin perjuicio del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, se considerara que se cumple con el requisito de uso, siempre que en la escritura correspondiente que se realice ante notario público, se establezca la leyenda de que "el terreno de que se trate ha sido y será usado para actividades agrícolas o ganaderas, que se adquiere para su utilización en dichas actividades y que se deducirá en los términos del artículo segundo, fracción LXXXVI de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 2002.

### **✓ OPCION DE CONSIDERAR COMO COMPROBANTES DE VENTAS, LAS LIQUIDACIONES QUE EMITAN LOS DISTRIBUIDORES.**

Para los efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según la regla 1.7 de la resolución de las facilidades administrativas, los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras que cumplan con sus obligaciones en los términos del régimen simplificado que operen a través de distribuidores en el extranjero o de uniones de crédito en el país, las liquidaciones que se obtengan de dichos distribuidores o uniones de crédito, harán las veces de comprobantes de ventas, siempre que éstos emitan el comprobante fiscal correspondiente. Cuando el productor por cuenta del cual el distribuidor o la unión de crédito realice las operaciones correspondientes deberá conservar copia de la liquidación.

Cuando dicha liquidación consigne gastos realizados por el distribuidor o unión de crédito, por cuenta del contribuyente, la misma hará las veces de comprobante de tales erogaciones, siempre que éstas estén consideradas como deducciones y cumplan con los requisitos de deducibilidad, establecidos en las disposiciones fiscales para dichas erogaciones.

Las liquidaciones que emitan las uniones de crédito deberán reunir los requisitos fiscales previstos en el Código, incluyendo el requisito de ser impresas en establecimientos autorizados. Además, deberán consignarse los datos de identificación relativos al RFC del productor por cuenta del cual se realiza la operación correspondiente, así como del adquirente.

En las liquidaciones emitidas por distribuidores residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, en sustitución de los datos de identificación relativos al RFC, se deberán consignar los datos relativos al nombre o razón social y domicilio fiscal. Dichas liquidaciones no deberán reunir el requisito de ser impresas en establecimientos autorizados.

## ✓ **NO OBLIGACIÓN DE LAS PERSONAS FÍSICAS EXENTAS DEL ISR**

Según la regla 1.8 de la citada resolución de las facilidades administrativas, los contribuyentes personas físicas dedicadas a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título IV, Capítulo II, Secciones I o II de la Ley del ISR, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevado al año y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, se podrán inscribir en el RFC en los términos de lo dispuesto en la regla 1.2.6.3. de la RMF, y tendrán la obligación de expedir comprobantes fiscales digitales en los términos de la regla 1.2.12.1. de la RMF, siempre que se trate de la primera enajenación que realicen dichos contribuyentes respecto de los siguientes bienes:

- ✓ Leche en estado natural.
- ✓ Frutas, verduras y legumbres.
- ✓ Granos y semillas.
- ✓ Pescados o mariscos.
- ✓ Desperdicios animales o vegetales.
- ✓ Otros productos del campo no elaborados ni procesados.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de esta regla no estarán obligados a presentar declaraciones de pago provisional y anual del ISR por los ingresos propios de su actividad, incluyendo las declaraciones de información por las cuales no se realiza el pago.

Tratándose de ejidos y comunidades; uniones de ejidos y de comunidades; empresas sociales, constituidas por avecindados e hijos de ejidatarios con derechos a salvo; asociaciones rurales de interés colectivo; unidades agrícolas industriales de la mujer campesina y colonias agrícolas y ganaderas, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan de un monto equivalente a 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año por cada uno de sus integrantes, sin exceder en su conjunto de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del Distrito Federal elevado al año, y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior. Tratándose de ejidos y comunidades, así como de uniones de ejidos y de comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo.

## ✓ **EXENCIÓN PARA PERSONAS FÍSICAS Y OPCIÓN DE FACILIDADES PARA PERSONAS MORALES.**

Para los efectos del artículo 109, fracción XXVII de la Ley del ISR, las personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal inmediato anterior no hubieran excedido de un monto equivalente a 40 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevado al año, se encuentran exentas del ISR. En el caso de que en el transcurso del ejercicio de que se trate sus ingresos excedan del monto señalado, a partir del mes en que sus ingresos rebasen el monto señalado, por el excedente deberán cumplir con sus obligaciones fiscales. Las personas físicas a que se refiere



este párrafo podrán aplicar las facilidades a que se refieren las reglas anteriores según lo dispuesto en la regla 1.9 de las facilidades administrativas,

Las personas morales dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, podrán aplicar las facilidades a que se refieren las reglas anteriores, siempre que tributen en el Régimen Simplificado a que se refiere el Título II, Capítulo VII de la Ley del ISR.

### ✓ **LIBERACION DE LA OBLIGACION DE EMITIR CHEQUES NOMINATIVOS.**

Según la regla 1.10 de la resolución de las facilidades administrativas las personas físicas o morales que efectúen pagos a contribuyentes dedicados exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, cuyo monto no exceda de \$20,000.00 a una misma persona en un mismo mes de calendario, estarán relevadas de efectuarlos con cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.

### ✓ **FACILIDAD PARA LA DEDUCCION DE PAGOS POR CONSUMO DE COMBUSTIBLES.**

De conformidad con la regla 1.11 de la resolución de las facilidades administrativas, los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, considerarán cumplida la obligación a que se refiere el segundo párrafo del artículo 31, fracción III de la Ley del ISR, cuando los pagos por consumos de combustible se realicen con medios distintos a cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monederos electrónicos, siempre que éstos no excedan del 30 por ciento del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.

### ✓ **FACILIDAD PARA SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN PESQUERAS O SILVÍCOLAS.**

De acuerdo con la regla 1.12 de la resolución de las facilidades administrativas, para los efectos de los artículos 81, último párrafo de la Ley del ISR y 4, fracción IV de la Ley del IETU, las sociedades cooperativas de producción que realicen exclusivamente actividades pesqueras o silvícolas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Título II del Capítulo VII de la Ley del ISR y que cuenten con concesión o permiso del Gobierno Federal para explotar los recursos marinos o silvícolas, podrán optar por dejar de observar el límite de 200 veces el salario mínimo a que se refiere la primera parte del último párrafo del artículo 81 de la última Ley citada, siempre que, al tomar esta opción se proceda de la siguiente manera:

- ✓ El número total de socios o asociados de la Sociedad Cooperativa de Producción sea superior a diez.

- ✓ Los socios o asociados dejen de aplicar, en lo individual, la exención a que se refiere el artículo 109, fracción XXVII de dicha Ley hasta por 20 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año, y
- ✓ Que de los rendimientos a distribuir en el ejercicio fiscal, la parte exenta que se distribuya a cada uno de los socios o asociados no exceda de 20 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año. Los rendimientos que se repartan en exceso de esa cantidad deberán de tributar conforme a lo dispuesto en el artículo 81, fracción III de la Ley del ISR.

Para tales efectos, la sociedad cooperativa de producción deberá presentar a más tardar dentro de los 30 días siguientes a la entrada en vigor de la presente Resolución, ante la ALSC que corresponda a su domicilio fiscal, escrito libre en el que manifieste que ejercerá la opción contenida en esta regla y contenga la siguiente información:

- ✓ Denominación o razón social y RFC de la sociedad.
- ✓ Nombre y RFC de cada uno de sus socios.
- ✓ CURP en caso de que el socio cuente con ella.

En caso de que durante del ejercicio de que se trate, la sociedad registre cambios en la información antes citada, deberá comunicarlo a la propia ALSC dentro de los 15 días siguientes a su realización, de no ser así, se entenderá que la sociedad deja de aplicar lo dispuesto en esta regla y deberá estar, una vez transcurrido el plazo señalado, a lo dispuesto por el último párrafo del artículo 81 de la Ley del ISR.

## **FACILIDADES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

De conformidad con la regla 1.13 de la resolución de facilidades administrativas, para los efectos del artículo 81 de la Ley del ISR, las personas morales dedicadas a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o de pesca, que cumplan con sus obligaciones en los términos del Título II, Capítulo VII de la citada ley, podrán cumplir con las obligaciones fiscales en materia del IVA por cuenta de cada uno de sus integrantes, aplicando al efecto lo dispuesto en la ley del impuesto al valor agregado.

Asimismo, deberán emitir la liquidación a sus integrantes en términos de lo dispuesto en el artículo 84 del Reglamento de la Ley del ISR. En dicha liquidación además, deberán asentar la información correspondiente al valor de actividades, el IVA que se traslada, el que les hayan trasladado, así como, en su caso, el pagado en la importación.

Tratándose de personas morales que cumplan con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes, presentarán las declaraciones correspondientes al IVA en forma global por sus operaciones y las de sus integrantes, por las actividades empresariales que se realicen a través de la persona moral.

### **✓ INFORMACIÓN CON PROVEEDORES DEL IVA.**

Igualmente de conformidad con la regla 1.13 de la resolución de las facilidades administrativas para efectos de la obligación a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA, la información podrá presentarse a más tardar en los mismos plazos en los que realicen los pagos provisionales del ISR, por cada mes del periodo de que se trate. Tratándose de personas morales que cumplan con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes presentarán la información a que se refiere este párrafo en forma global por sus operaciones y las de sus integrantes, por las actividades empresariales que se realicen a través de la persona moral.

## **FACILIDADES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA.**

### **✓ REGLA 1.14 REQUISITOS DE DEDUCCIONES.**

Para los efectos del artículo 6, fracción IV de la Ley del IETU, se considera que cumplen con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del ISR, las erogaciones por las cuales apliquen las facilidades de comprobación a que se refieren las reglas 1.3., 1.7. y 1.11. de la presente Resolución, siempre y cuando se cumplan con los requisitos establecidos en dichas reglas.

### **✓ REGLA 1.15 PAGOS PROVISIONALES SEMESTRALES PARA EL IETU.**

Los contribuyentes a que se refiere la regla 1.2. de esta Resolución, que opten por realizar pagos provisionales del ISR en forma semestral, deberán presentar en el mismo plazo la declaración correspondiente al IETU. Para estos efectos, las personas físicas y morales que por el ejercicio fiscal de 2010 opten por realizar pagos provisionales en forma semestral, deberán presentar su aviso de opción ante las autoridades fiscales a más tardar dentro de los 30 días siguientes a la entrada en vigor de la presente Resolución, en términos de lo establecido en el artículo 26, fracción V del Reglamento del Código y en la ficha 60/CFF del Anexo 1-A de la RMF. Los contribuyentes que por ejercicios fiscales anteriores ya hubieran presentado su aviso de opción para presentar sus pagos provisionales de ISR en forma semestral, ya no deberán presentar el aviso correspondiente hasta en tanto no cambien la opción elegida.

Para los efectos del párrafo anterior, los citados contribuyentes determinarán los pagos provisionales restando de la totalidad de los ingresos percibidos a que se refiere la Ley del IETU en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio fiscal y hasta el último día del semestre al que corresponda el pago, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo.

Lo dispuesto en la presente regla no será aplicable tratándose de contribuyentes que por el ejercicio fiscal de 2010 ya hubieran presentado al menos una declaración o pago provisional del IETU o ISR en forma mensual.

### **✓ REGLA 1.16 NO OBLIGACIÓN DE LAS PERSONAS FÍSICAS EXENTAS DEL IETU.**

Las personas físicas a que se refiere el primer párrafo de la regla 1.8. de esta Resolución, que se inscriban en el RFC y expidan comprobantes fiscales digitales en los términos de lo establecido en las reglas 1.2.6.3. y 1.2.12.1. de la RMF, no estarán obligadas a presentar declaraciones de pago provisional y anual del IETU por los ingresos propios de su actividad, incluyendo las declaraciones de información correspondientes.

Tratándose de ejidos y comunidades; uniones de ejidos y de comunidades; empresas sociales, constituidas por vecindados e hijos de ejidatarios con derechos a salvo; asociaciones rurales de interés colectivo; unidades agrícolas industriales de la mujer campesina y colonias agrícolas y ganaderas, cuyos ingresos en el ejercicio fiscal no excedan de un monto equivalente a 20 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año por cada uno de sus integrantes, sin exceder en su conjunto de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del Distrito Federal elevado al año, y que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas, podrán aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior. Tratándose de ejidos y comunidades, así como de uniones de ejidos y de comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo.

#### ✓ **REGLA 1.17 EXENCIÓN PARA PERSONAS FÍSICAS.**

Para los efectos del artículo 4, fracción IV de la Ley del IETU, los contribuyentes a que se refiere la regla 1.2. de esta Resolución, que en el caso de que en el transcurso del ejercicio fiscal de que se trate, sus ingresos excedan del monto exento a que se refiere el artículo 4, fracción IV de la Ley del IETU, deberán pagar por el excedente, el impuesto de conformidad con ésta Ley, a partir del mes en que sus ingresos rebasen dicho monto exento.

#### ✓ **REGLA 1.18 ADQUISICIÓN DE BIENES FACTURADOS A TRAVÉS DE LOS ADQUIRENTES.**

Las personas físicas o morales que adquieran productos a contribuyentes que se encuentren exentos del pago del ISR y del IETU, dedicados exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, para los efectos de la Ley del ISR y del artículo 6, fracción IV de la Ley del IETU, podrán comprobar dichas adquisiciones aplicando lo establecido en la regla 1.2.12.4. de la RMF, siempre que se trate de la primera enajenación realizada por las personas físicas dedicadas a las actividades señaladas en la regla 1.2.6.3. de la RMF y cumplan con los requisitos establecidos en dichas reglas.

La facilidad a que se refiere esta regla será aplicable aun cuando los contribuyentes no comercialicen ni industrialicen los productos adquiridos.

#### ✓ **REGLA 1.19 CRÉDITO POR SALARIOS GRAVADOS EFECTIVAMENTE PAGADOS.**

Los contribuyentes a que se refiere la regla 1.2. de esta Resolución, que opten por aplicar la facilidad a que se refiere la regla 1.5. de esta Resolución, podrán considerar para efectos de la Ley del IETU como ISR propio por acreditar, el monto que efectivamente enteren conforme a la citada regla.

Lo anterior en virtud de que se trata de pagos respecto de los cuales los contribuyentes quedan relevados de cumplir con requisitos que se establecen en la Ley del ISR en materia de remuneraciones por concepto de salarios y además de que no cuentan con ningún control que permita verificar los salarios pagados.

Los contribuyentes a que se refiere esta regla que por sus trabajadores eventuales del campo se hayan adherido al "Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los patrones y trabajadores eventuales del campo", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de julio de 2007, modificado mediante diverso publicado en el mismo órgano de difusión el 24 de enero y el 30 de diciembre de 2008, en lugar de aplicar lo dispuesto en el primer párrafo de esta regla, podrán considerar el salario base de cotización que manifiesten para pagar las cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social en los términos del citado decreto, para determinar el crédito a que se refiere el penúltimo párrafo de los artículos 8 y 10 de la Ley del IETU.

Lo anterior en virtud de que los pagos por salarios se encuentran identificados ya que al adherirse al decreto señalado en el párrafo anterior, existe la obligación de que los trabajadores eventuales del campo estén registrados e inscritos ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, para calcular las aportaciones de seguridad social que deben pagar.

### III. VI.- AUTOFACTURACION.

Desde el ejercicio 2009 desaparecieron la facilidad de autofacturación que seguían las personas que adquirían productos de pequeños mineros, de personas con actividades agropecuarias o que pagaban arrendamiento en inmueble para la colocación de anuncios. Actualmente, existe una facilidad similar que puede seguirse pero solamente puede hacerse con una factura electrónica que reúna todos los requisitos fiscales, es decir, por las personas que expidan comprobantes fiscales digitales.

Ahora en una explicación breve y concreta se explicara como operaba la autofacturación cuando existía y también como es la nueva facilidad.

#### ✓ **AUTOFACTURACION VIGENTE HASTA 2008.**

El industrializador o comercializador que adquiría los productos del sector primario emitía una "autofactura" para deducir sus adquisiciones. Para hacerla válida tenía que presentar un aviso y unos meses más tarde, capturar toda la información de estos documentos en un programa. Mediante la autofactura sólo se podía deducir hasta un 70% de las adquisiciones totales.

Los productores del sector primario, arrendadores de espacios para publicidad y pequeños mineros deberán expedir factura electrónica y para ello, estar inscritos en el RFC. Hay nuevas facilidades que dispuso el SAT para que de una manera simple y sin papeleos, se efectúe la inscripción de las personas físicas y después, mediante la contratación de un proveedor de servicios, se generen facturas electrónicas.

El capítulo 1.2.12., de la Resolución miscelánea fiscal denominado "Expedición de comprobantes fiscales digitales por las venta realizadas y servicios prestados por personas físicas" es el que contiene las reglas que deben cumplirse para poder adoptar la facilidad referida. Sin embargo, hay otras reglas que también nos hablan del tema.

La regla 1.2.6.3. Señala que podrán inscribirse en el RFC a través de los adquirentes de sus productos o de los contribuyentes a los que les otorguen el uso o goce, de conformidad con el procedimiento que se señala en la página de Internet del SAT, los contribuyentes personas físicas que:

- ✓ Se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas, o pesqueras, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieren excedido de un monto de 40 salarios mínimos generales de su área geográfica elevado al año y en el que no tengan la obligación de presentar declaraciones periódicas. De acuerdo a la tabla que se muestra sería para el límite dependiendo de su área geográfica.

#### **Salarios mínimos para 2010**

<b>Área geográfica del contribuyente:</b>	<b>A (\$57.46)</b>	<b>B (\$55.84)</b>	<b>C (\$54.47)</b>
<b>40 veces el salario mínimo al año:</b>	<b>\$ 838,916.00</b>	<b>\$ 815,264.00</b>	<b>\$ 795,262.00</b>

- ✓ Otorguen el uso o goce temporal de inmuebles para la colocación de anuncios publicitarios panorámicos y promocionales, así como para la colocación de antenas

utilizadas en la transmisión de señales de telefonía, celebradas con personas físicas y morales; o,

- ✓ Se desempeñen como pequeños mineros, respecto de de minerales sin beneficiar, con excepción de metales y piedras preciosas, como son el oro, la plata y los rubíes, así como otros minerales ferrosos cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieren excedido de \$ 4,000,00.00.

Los contribuyentes que opten por aplicar la facilidad de autofacturación en los términos y supuestos antes señalados, deberán proporcionar a dichos adquirentes o a sus arrendatarios, sea el caso, lo siguiente:

- ✓ Nombre
- ✓ CURP o copia del acta de nacimiento.
- ✓ Actividad preponderante que realizan.
- ✓ Domicilio fiscal.

La regla 1.2.12.1, establece que las personas físicas a que se refiere la fracción I inmediata anterior, que hayan optado por inscribirse en el RFC a través de los adquirentes de sus productos, podrán expedir comprobantes fiscales digitales haciendo uso de los servicios prestados para tales efectos por un tercero autorizado por el SAT contratado por medio de las personas a quienes enajenen sus productos, siempre que se trate de la primera enajenación de los siguientes bienes:

- ✓ Leche en estado natural.
- ✓ Frutas, verduras y legumbres.
- ✓ Granos y semillas.
- ✓ Pescados o mariscos.
- ✓ Desperdicios animales o vegetales.
- ✓ Otros productos del campo no elaborados ni procesados.

Los contribuyentes que ya se encuentren inscritos en el RFC, deberán proporcionar a los adquirentes de sus productos, su clave del RFC, para que se expidan comprobantes fiscales digitales.

### **El proceso para cumplir con la facturación electrónica es el siguiente:**

El industrializado o la persona que adquiera los productos o servicios, aprovechando que ya tiene contacto con el productor, captura los datos de éste en un programa de cómputo proporcionado por el SAT y solicita la inscripción del productor al RFC. El mismo industrializador contrata los servicios de un Proveedor Autorizado de comprobantes fiscales digitales o facturación electrónica y con el RFC del productor, al momento de adquirir sus productos solicita la emisión de una factura electrónica.

Con este mecanismo se puede deducir hasta el 100% de las adquisiciones. Y los que participan en este proceso son los siguientes:



Como el objeto de este estudio es el sector primario se explicaría el proceso que llevara a cabo una persona dedicada exclusivamente a dichas actividades, también es importante mencionar que el proceso para cualquier otra persona sería el mismo.

**EL PRODUCTOR DEL SECTOR PRIMARIO:** Que vende sus productos en estado natural y requiere estar inscrito en el RFC para poder emitir una factura electrónica.

**EL ADQUIRENTE (INDUSTRIALIZADOR O COMERCIALIZADOR) DE PRODUCTOS DEL SECTOR PRIMARIO.** Que compra productos en estado natural para comercializarlos o para procesarlos y requiere una factura electrónica para deducir sus adquisiciones.

**EL PROVEEDOR AUTORIZADO DE COMPROBANTES FISCALES DIGITALES O FACTURA ELECTRÓNICA:** Que ofrece sus servicios de generación de factura electrónica y es contratado por el adquirente (industrializador o comercializador) para que entregue las facturas electrónicas y sus representaciones impresas.

A diferencia de la inscripción tradicional en las oficinas del SAT, la inscripción para el sector primario es más sencilla porque los requisitos se simplifican.

Para la inscripción, el productor y el adquirente (industrializador o comercializador) deberán realizar algunas actividades descritas a continuación:

**1.- OBTENER LOS DATOS SIGUIENTES:**

- ✓ Su nombre completo.
- ✓ Su clave CURP.
- ✓ La actividad preponderante que realiza.
- ✓ Su domicilio fiscal.

**2.- SI NO SE TIENE O NO CONOCE SU CURP:**

- ✓ Deberá preparar una fotocopia de su acta de nacimiento.

**3.- PROPORCIONAR LA INFORMACIÓN A SU ADQUIRENTE.**

- ✓ El industrializador o comercializador que le compra sus productos le pedirá la información.

**4.- A PARTIR DE ESE MOMENTO, LA GESTIÓN LA EFECTUARÁ SU ADQUIRENTE.**

- ✓ El industrializador o comercializador utilizará su información para solicitar la inscripción al SAT. Si todo está bien, el SAT le devolverá su clave de RFC. El **proceso de inscripción se hace una sola vez.**

✓ **PROCESO DE INSCRIPCIÓN (SOY ADQUIRENTE: INDUSTRIALIZADOR O COMERCIALIZADOR)**

**1. SOLICITAR Y RECOPILE LOS DATOS DE SUS PRODUCTORES.**

- ✓ Nombre completo.
- ✓ CURP o fotocopia del acta de nacimiento.
- ✓ Actividad preponderante que realiza.
- ✓ Domicilio fiscal.

**2. DESCARGAR DE LA PÁGINA DEL SAT, EL PROGRAMA PARA LA CAPTURA.**

- ✓ ( 17 Mb) Descargue el instalador del RU electrónico para Windows.
- ✓ Instale el programa en su computadora.

**3. CAPTURE PRIMERO SUS DATOS Y LUEGO LOS DATOS DE SUS PRODUCTORES.**

**4. GENERE EL ARCHIVO DE DATOS PARA ENVIAR AL SAT.**

Una vez que ha capturado toda la información en el RU electrónico, el programa creará uno o más archivos con extensión ".SAT". Guardar estos archivos en un sitio seguro dentro de su computadora.

**5.- ENVÍAR LOS ARCHIVOS AL SAT.**

Si todos sus productores tienen CURP, podrá hacer el trámite por internet. Si algunos no cuentan con CURP, deberá acudir a la Administración Local de Servicios al Contribuyente (ALSC) de su preferencia a presentar:

- ✓ Escrito libre en que solicita la inscripción de los productores.
- ✓ CD conteniendo los archivos generados por el RU electrónico. Archivos con extensión ".SAT".
- ✓ Fotocopias simples y legibles de las actas de nacimiento de los productores que no cuentan con CURP.

Es importante mencionar que Importante: si se efectúa el trámite por Internet el RU electrónico puede generar uno o varios archivos con extensión ".SAT" y en el trámite por Internet sólo podrá enviar un archivo, para enviar varios archivos tiene dos opciones:

- ✓ Enviar los archivos uno por trámite.
- ✓ Comprimir todos sus archivos en uno solo utilizando el programa WinZip:

Una vez inscrito el productor, está en condiciones de expedir facturas electrónicas. Para evitar una carga administrativa a este sector el SAT dispuso de la facilidad de emitir facturas electrónicas a través de un tercero contratado por el adquirente (industrializador o comercializador). Además, en el sector primario, el productor se mantiene exento de llevar contabilidad y presentar declaración.

**Los beneficios anteriores aplican únicamente a aquellas personas que:**

- ✓ Se dediquen exclusivamente a actividad de sector primario y,
- ✓ Sus ingresos en el año no superen el monto de 40 veces el salario mínimo general del área geográfica del productor, elevados al año.

**Salarios mínimos para 2010**

<b>Área geográfica del contribuyente:</b>	<b>A (\$57.46)</b>	<b>B (\$55.84)</b>	<b>C (\$54.47)</b>
<b>40 veces el salario mínimo al año:</b>	<b>\$ 838,916.00</b>	<b>\$ 815,264.00</b>	<b>\$ 795,262.00</b>

**EL PROCESO DE EMISIÓN DE FACTURA ELECTRÓNICA PARA EL PRODUCTOR ES EL SIGUIENTE:**

- ✓ Proporcione la información para el llenado de la factura electrónica:
  - ✓ RFC.
  - ✓ Datos de la transacción, si se los solicitan (producto, cantidad, precio unitario pactado).
  - ✓ Su adquirente le proporcionará una impresión de la factura electrónica.
- ✓ Revise que los datos de la factura electrónica son correctos.
- ✓ Si está de acuerdo, firme en el espacio indicado.
- ✓ El adquirente se queda con una impresión y usted con otra, para sus registros

## PROCESO DE EMISIÓN DE FACTURA ELECTRÓNICA (SOY ADQUIRENTE: INDUSTRIALIZADOR O COMERCIALIZADOR)

- ✓ Generar su Sello Electrónico para Facturas (Certificado de Sello Digital):
- ✓ Utilice su Firma Electrónica Avanzada (Fiel) para solicitar su sello electrónico o certificado de sello digital en la página del SAT.

Después, contrate los servicios de un Proveedor Autorizado de Comprobantes fiscales digitales o factura electrónica:

- ✓ Revisar la lista de los proveedores disponibles para este esquema de facturación electrónica.

Los 7 Proveedores Autorizados de Factura Electrónica que ya cuentan ofrecen el servicio a sector primario son:

- ✓ Buzón fiscal (Diverza Información y Análisis, SA de CV)  
Publicado en Nov./2008 con identificador "PABF"
- ✓ [e-Factura.net](#) (SERES de México, SA de CV)  
Publicado en Oct/2008 con identificador "PAEF"
- ✓ [Edicom](#) (Edicomunicaciones de México, SA de CV)  
Publicado en Dic/2008 con identificador "PAEC"
- ✓ [Interfactura](#) (Interfactura, SAPI de CV)  
Publicado en Dic/2008 con identificador "PAIF"
- ✓ [AMECAFE](#)(Asociación Mexicana de la Cadena Productiva del Café, AC)  
Publicado en Mar/2009 con identificador "PAAM"
- ✓ [Inmovitel](#) (Sistemas Inmovitel, SA de CV)  
Publicado en Ene/2009 con identificador "PAIT"
- ✓ [MásFacturación](#) (MásFacturación, S de RL de CV)  
Publicado en Mar/2010 con identificador "PAMF"

Su proveedor le proporcionará una herramienta de cómputo para que genere el catálogo de sus productores.

- ✓ **Comience con la emisión:**
- ✓ Proporcionar los datos de la operación efectuada a su proveedor de factura electrónica (datos como emisor, receptor, conceptos y montos).

- ✓ Usar su sello electrónico o certificado de sello digital que obtuvo en el primer paso para solicitar la emisión de sus facturas electrónicas.
- ✓ Su proveedor deberá enviarle la factura electrónica (archivo XML) y deberá permitirle generar dos representaciones impresas.
- ✓ Imprima su par de representaciones. Revisar que los datos sean correctos y recabe la firma del productor en ambos documentos.
- ✓ Entregue uno al productor y conserve el otro en sus registros.
  
- ✓ Qué hacer ante rechazos:

Su Proveedor Autorizado de comprobantes fiscales digitales o factura electrónica solicita al SAT aprobación para la emisión de cada una de las facturas electrónicas que usted solicita.

En caso de rechazo, es posible que el RFC del productor tenga obligaciones adicionales o distintas a las del sector primario y por ende, no es sujeto de esta facilidad. También es posible que haya rebasado el límite de ingresos en el ejercicio de 40 salarios mínimos anualizados.

En todo caso, deberá solicitar al productor que acuda a la Administración Local de Servicios al Contribuyente que le corresponda para que solicite orientación y aclare o regularice su situación.

En relación con lo mencionado anteriormente de la autofacturación, el artículo tercero transitorio de la segunda resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal 2009-2010 (DOF21/XII/2009), indica que para los efectos de lo dispuesto en la fracción I y último párrafo de la regla 1.2.5.1, vigente hasta el 30 de enero de 2009, los contribuyentes que durante el ejercicio de 2008 hayan utilizado la facilidad de autofactura para comprobar las adquisiciones realizadas a los contribuyentes a que se refiere esta regla, que no hayan presentado los datos para la inscripción de las personas, podrán comprobar las erogaciones efectuadas amparadas a través de dicha facilidad.

### **III. VII.- ESTIMULOS FISCALES.**

Según lo dispuesto en el glosario de términos del Servicio de Administración Tributaria los estímulos fiscales son apoyos gubernamentales que se destinan a promover el desarrollo de actividades y regiones específicas, a través de mecanismos tales como disminución de tasas impositivas, exención de impuestos determinados, aumento temporal de tasas de depreciación de activos, etc.

Otra definición establecida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos los estímulos fiscales son instrumentos de vital importancia con los que cuenta el Gobierno Federal para dirigir la economía del país hacia aquellas áreas que desea impulsar o promover, en este sentido el uso de estos instrumentos fiscales está orientado a estimular los esfuerzos de los distintos sectores de la producción los cuales van dirigidos desde fomentar la investigación y desarrollo de tecnología, proyectos de cinematografía, fideicomisos y desarrollos inmobiliarios hasta el sector del transporte público y privado, entre otros, a través de ciertos beneficios que van desde una deducción, entregas de dinero o bien, acreditamiento.

En virtud de lo anterior, los estímulos fiscales, no son propiamente una exención tributaria por la cual el Gobierno deje de cobrar la totalidad de los impuestos que causen los contribuyentes, sino el efecto minimizador del pago de impuestos mediante una disposición fiscal que puede liberar al contribuyente de una obligación temporal e inclusive entregas de dinero.

Por medio del Código Fiscal de la Federación (CFF), se prevé el acreditamiento de algunos estímulos fiscales, siempre que se cumpla con los requisitos que se señalen en el propio CFF y aquellos requisitos formales que establezcan las disposiciones legales que otorguen dichos estímulos.

Asimismo, señala que los contribuyentes podrán acreditar los estímulos fiscales a que tengan derecho en un plazo de cinco años contados a partir del último día en que venza el plazo para la presentación de la declaración en la que nace el derecho de obtener el estímulo, o bien cuando no esté obligado a presentar declaración de impuestos, nazca el derecho a obtener el estímulo.

Al respecto es importante señalar, que dicho plazo podrá cambiar si las disposiciones fiscales de quienes otorgan el estímulo establecen un plazo diferente para su acreditamiento.

Es importante señalar que el propio CFF establece que los contribuyentes que tengan derecho al acreditamiento de un estímulo fiscal, deberán de presentar aviso ante las autoridades fiscales.

Después de haber mencionado algunas de las tantas definiciones que podemos tener en relación a lo que es un estímulo fiscal, se darán a conocer los estímulos fiscales otorgados a los contribuyentes del sector primario entre los cuales se mencionan los siguientes:

#### **ACREDITAMIENTO DEL IEPS PAGADO POR ADQUIRIR DIESEL PARA CONSUMO FINAL APLICABLE A LOS CONTRIBUYENTES QUE REALICEN ACTIVIDADES PRIMARIAS.**

De conformidad con la fracción I del artículo 16 de la Ley de ingresos de la federación 2010, durante el ejercicio 2010, se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades primarias y que para determinar su utilidad puedan deducir el diesel que adquieran para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como combustible del IEPS que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hayan causado por la enajenación de dicho combustible.

El estímulo a que se refiere el párrafo anterior también será aplicable a los vehículos marinos y a los vehículos de baja velocidad o de bajo perfil que por sus características no estén autorizados para circular por sí mismos en carreteras federales o concesionadas, y siempre que se cumplan los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Para los efectos del estímulo citado en los párrafos anteriores, la fracción II del artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación 2010 señala que los contribuyentes estarán a lo siguiente:

- ✓ Podrán acreditar únicamente el IEPS que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hayan causado por la enajenación del diesel.

Para estos efectos, el monto que dichas personas podrán acreditar será el que señale expresamente y por separado en el comprobante correspondiente.

En los casos que el diesel se adquiera de agencias o distribuidores autorizados, el IEPS que los contribuyentes antes mencionados podrán acreditar, será el que se señale en forma expresa y por separado en el comprobante que les expidan dichas agencias o distribuidores y que deberá ser igual al que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hayan causado por la enajenación a dichas agencias o distribuidores del diesel, en la parte que corresponda al combustible que las mencionadas agencias o distribuidores comercialicen a esas personas. En ningún caso procederá la devolución de las cantidades a que se refiere este subsidio.

Las personas que utilicen diesel en las actividades agropecuarias o silvícolas, podrán acreditar un monto equivalente al que se obtenga de efectuar la operación siguiente, en lugar de aplicar lo dispuesto en el número anterior.

	<b>Precio de adquisición del diesel en las relaciones de servicio y que conste en el comprobante correspondiente, incluido el IVA.</b>
<b>(X)</b>	<b>Factor de 0.355</b>
<hr/>	
<b>(=)</b>	<b>IEPS acreditable</b>

Para determinar el estímulo que indica este numeral, no se considerará el IEPS, incluido dentro del precio señalado.

Tratándose de la enajenación de diesel que se utilice para consumo final, Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios o sus agencias, o distribuidores autorizados, deberán desglosar expresamente y por separado en el comprobante correspondiente el IEPS que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hubieran causado por la enajenación de que se trate.

El acreditamiento a que se refiere la fracción I del artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación 2010, podrá efectuarse contra los Impuestos siguientes:

- ✓ Impuesto Sobre la Renta a su cargo
- ✓ Contra las retenciones de Impuesto Sobre la Renta efectuados a terceros.

Referente al párrafo anterior, la regla II.12.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2009-2010 señala que las personas morales que tengan derecho al acreditamiento a que se refiere dicha disposición, utilizarán para tales efectos el concepto denominado "Crédito IEPS Diesel sector

primario", conforme a lo previsto en las disposiciones de los capítulos 1.2.15 y II.2.15 a II.2.17 de dicha resolución, según sea el caso.

De acuerdo con la regla I.12.5 de la Resolución Miscelánea fiscal 2009- 2010, el derecho al acreditamiento del IEPS, tendrá una vigencia de un año contado a partir de la fecha en que hubiere efectuado la adquisición diesel, en el entendido de que quien no lo acredite oportunamente, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad a dicho año.

### **DEVOLUCION DEL IEPS PAGADO POR ADQUIRIR DIESEL PARA CONSUMO FINAL APLICABLE A LOS CONTRIBUYENTES DE LOS SECTORES AGROPECUARIO Y SILVICOLA.**

Según la fracción III del artículo 16 de la Ley de Ingresos de la federación, las personas mencionadas en la fracción I del artículo 16 de la ley de ingresos de la federación que adquieran diesel para consumo final en las actividades agropecuarias o silvícolas podrán solicitar el IEPS que tuvieran derecho a acreditar en los términos en el rubro que antecede, en lugar de efectuar el acreditamiento a que el mismo se refiere, siempre que cumplan con lo dispuesto más adelante.

Las personas mencionadas en el párrafo anterior que podrán solicitar la devolución, serán únicamente aquellos cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior, no hayan excedido de 20 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año.

Las personas a que se refiere el párrafo anterior que podrán solicitar la devolución serán únicamente aquellas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año. En ningún caso el monto de la devolución podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales por cada persona física, salvo que se trate de personas físicas que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos de las secciones I o II del capítulo II del título IV de la ley del impuesto sobre la renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales.

El servicio de administración tributaria emitirá las reglas necesarias para simplificar la obtención de la devolución a que se refiere el párrafo anterior.

Las personas morales que podrán solicitar la devolución serán aquellas cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de los socios o asociados, sin exceder de doscientas veces dicho salario mínimo. el monto de la devolución no podrá ser superior a 747.69 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados sin que exceda en su totalidad de 7,884.96 pesos mensuales, salvo que se trate de personas morales que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del Capítulo VII del Título II de la ley del impuesto sobre la renta, en cuyo caso podrán solicitar la devolución de hasta 1,495.39 pesos mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que en este último caso exceda en su totalidad de 14,947.81 pesos mensuales.



La devolución correspondiente deberá ser solicitada trimestralmente en los meses de Abril, Julio y Octubre de 2010 y Enero de 2011.

Las personas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción deberán llevar un registro de control de consumo de diesel, en el que asienten mensualmente la totalidad del diesel que utilicen para sus actividades agropecuarias o silvícolas en los términos de la fracción I de este artículo, en el que se deberá distinguir entre el diesel que se hubiera destinado para los fines a que se refiere dicha fracción, del diesel utilizado para otros fines. Este registro deberá estar a disposición de las autoridades fiscales por el plazo a que se esté obligado a conservar la contabilidad en los términos de las disposiciones fiscales.

Para obtener la devolución a que se refiere este rubro, se deberá presentar la forma oficial 32 de devoluciones ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda, acompañada de la documentación que la misma solicite, así como la establecida en el presente rubro.

El derecho para la recuperación mediante la devolución del IEPS, tendrá una vigencia de un año contando a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la adquisición del diesel cumpliendo con los requisitos señalados en este rubro, en el entendido de que quien no solicite oportunamente su devolución, perderá el derecho de realizarlo con posterioridad a dicho año.

Los derechos previstos anteriormente no serán aplicables a los contribuyentes que utilicen el diesel en bienes destinados al autotransporte de personas o efectos a través de carreteras y caminos.

En relación a lo indicado anteriormente, la regla 1.2.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2009-2010 establece que los contribuyentes que se encuentren en los supuestos mencionados, podrán solicitar la devolución del IEPS que les hubiere sido trasladado en la enajenación de diesel y que se determine en los términos indicados en este rubro, ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, para lo cual la solicitud de devolución se deberá presentar utilizando la forma oficial 32 y su anexo 4, debiendo acompañar a dicha forma la documentación siguiente:

- ✓ Original y copia de los comprobantes en los que conste el precio de adquisición del diesel, los cuales deberán reunir los requisitos de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de Diciembre de 2010.
- ✓ CURP del contribuyente persona física, tratándose de personas morales CURP del representante legal.
- ✓ Copia de la declaración anual del ejercicio inmediato anterior.
- ✓ El certificado de la firma electrónica avanzada y original y copia de la tarjeta electrónica Subsidios/SAGARPA, vigente, que les expidió el Centro de Apoyo al Distrito de Desarrollo Rural (CADER) o la Delegación de la Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación, con la que se demuestre su inscripción al Padrón de Usuarios Diesel Agropecuario una vez que demostró ante las citadas autoridades agrarias la propiedad o legítima posesión de la unidad de producción que explota y donde se utiliza el bien que requiere el diesel.

En los casos en que los contribuyentes no cuenten con la tarjeta electrónica subsidios/SAGARPA, o esta no se encuentre vigente, se deberá exhibir ante la autoridad en original y copia la documentación siguiente:

- ✓ Para acreditar el régimen de propiedad de la unidad de producción: copia del título de propiedad, escritura pública o póliza, certificado de derechos agrarios o parcelarios o acta de asamblea.
- ✓ Para acreditar el Régimen de posesión Lega de la unidad de producción: contratos de arrendamiento, usufructo, aparcería, concesión, entre otros.
- ✓ Si están sujetos a Régimen Hídrico: copia de las boletas de agua o de los títulos de concesión de derechos de agua.
- ✓ Respecto del bien en el que se utiliza el diesel: original y copia de los comprobantes a nombre del contribuyente con los que acrediten la misma, como pueden ser, de manera enunciativa, escritura pública o póliza, contratos de arrendamiento, de préstamo o de usufructo, entre otros.

Los contribuyentes personas morales, deberán exhibir además, copia del acta constitutiva, debidamente inscrita en el Registro Público, que exprese que su objeto social es preponderantemente la actividad agropecuaria

Los contribuyentes personas físicas podrán solicitar la devolución del IEPS aun y cuando la maquinaria en la cual se utiliza el diesel sea propiedad o se encuentre bajo la posesión de hasta un máximo de cinco contribuyentes.

## CONCLUSIONES

Después de un análisis de las disposiciones fiscales y de la manera de presentar su información financiera los contribuyentes del sector primario denominados AGAPES se llega a las conclusiones siguientes:

- ✓ El sector agrícola en la actualidad ha superado un gran número de adversidades y que las mismas han permitido enfrentar retos que solamente las empresas agrícolas que se encuentran a la vanguardia y modernización.
- ✓ Es importante resaltar que deben tener la asesoría adecuada y permanente en materia fiscal que reciban estos contribuyentes para que le permitan aprovechar al máximo los beneficios que otorga en la actualidad el Gobierno Federal.
- ✓ Este tipo de contribuyentes deben estar completamente actualizados en todas las disposiciones fiscales y de otras materias para que aprovechen al 100 % todas los beneficios que se les otorguen y puedan tener buen funcionamiento, mejor utilidad y así contribuyan en la economía de nuestro país.
- ✓ Es necesario resaltar que estos beneficios que se les otorgan no son suficientes, se le debe dar prioridad a este sector para que ellos puedan seguir contribuyendo a nuestro país con productos de mejor calidad y bajos precios.

## BIBLIOGRAFIA

- ✓ Sector Primario. Régimen Fiscal. Agricultura, Ganadería, Silvicultura y Pesca.  
José Pérez Chávez, Raymundo Fol Olguín. Tercera Edición 2010. Tax Editores Unidos SA de CV.
- ✓ ISR, IETU E IDE. Personas morales y Personas Físicas con actividades empresariales.  
María Antonieta Martin Granados. Edición 2009. Cengage Learning Editores SA de CV.
- ✓ ISR e IETU, Personas Físicas no empresarias.  
Ma. Antonieta Martin Granados, Susana Míreles Arreola, Martha Angelina Valle Solís. Edición 2009. Cengage Learning Editores SA de CV.
- ✓ Comentarios a la MISCELANEA FISCAL 2010.  
Raúl Camacho Fuerte, Tegra Editorial SA de CV.
- ✓ PRIMER CURSO DE CONTABILIDAD  
Elías Lara Flores, Leticia Lara Ramírez. Vigésima segunda Edición, 2008. Editorial Trillas SA de CV.
- ✓ NORMAS DE INFORMACION FINANCIERA 2009.  
INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS.
- ✓ CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
- ✓ LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION 2010.
- ✓ CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.
- ✓ LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.
- ✓ LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
- ✓ LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA.
- ✓ LEY DEL IMPUESTO A LOS DEPOSITOS EN EFECTIVO
- ✓ LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS.
- ✓ PRONTUARIO FISCAL.  
Cuadragésima Sexta Edición. Cengage Learning Editores SA de CV.

[www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)

[www.imcp.org.mx](http://www.imcp.org.mx)