



UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN
NICOLAS DE HIDALGO

FACULTAD DE CONTADURIA
Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS

“ALTERNATIVAS PARA HACER DEDUCIBLES
LOS PAGOS REALIZADOS AL REGIMEN
DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES”

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A

JOSE ALFREDO RODRIGUEZ TEJEDA
ASESOR

CONTADOR PUBLICO CERTIFICADO y MAESTRO EN ADMINISTRACIÓN
JOSE RAMON SERRANO HEREDIA

CO-ASESOR

DOCTOR EN CIENCIAS JOSE SERRANO HEREDIA

MORELIA MICHOACAN, NOVIEMBRE DEL 2013



**“ALTERNATIVAS PARA HACER DEDUCIBLES LOS PAGOS REALIZADOS AL
REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES”**

INDICE

RESUMEN

INTRODUCCION

CAPITULO I.-FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACION

I.1.-PROBLEMA DE INVESTIGACION	7
I.2.-PREGUNTA DE LA INVESTIGACION	7
I.3.-OBJETIVO DE LA INVESTIGACION	7
I.4.-HIPOTESIS DE LA INVESTIGACION	8
I.5.-JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACION	8
I.6.-ALCANCE Y LIMITACIONES DE LA INVESTIGACION	8

CAPITULO II.- CAUSA DE LA LEGALIDAD TRIBUTARIA MEXICANA

II.1.-FUNCION FINANCIERA DEL ESTADO	10
II.1.1.-DERECHO FINANCIERO	12
II.1.2.-DERECHO TRIBUTARIO	17
II.1.3.- DERECHO FISCAL	31
II.2.-FUENTES FORMALES DE DERECHO	38
II.2.1.-CONSTITUCION	39
II.2.2.-LA LEY	39
II.2.2.1.-DECRETO LEY	39
II.2.3.-EL REGLAMENTO	40
II.2.4.-LA CIRCULAR	40

II.2.5.-LA JURISPRUDENCIA	40
II.3.-NOCIONES DE LA LEGALIDAD TRIBUTARIA	41
II.3.1.-PRINCIPIOS DE LA LEGALIDAD TRIBUTARIA	41
II.3.2.-PRINCIPIO DE LA CONSTITUCIONALIDAD	42
II.3.3.-PRINCIPIO DE LA IGUALDAD	42
II.3.4.-PRINCIPIO DE LA SEGURIDAD JURIDICA	42
II.3.5.-PRINCIPIO DE LA PROPORCIONALIDAD	43
II.3.6.-PRINCIPIO DE LA EQUIDAD	43

CAPITULO III.-APLICACIONES FISCALES

III.1.-ACTIVIDADES EMPRESARIALES	44
III.1.1.-CONCEPTO DE INGRESO	49
III.1.1.1.-INGRESOS ACUMULABLES	49
III.1.2.-OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES	68
III.1.3.-REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES	77
III.2.-REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	81
III.2.1.-CAUSACION DEL IMPUESTO	85
III.2.2.-EXPEDICION DE COMPROBANTES	89

CAPITULO IV.-ALTERNATIVAS FISCALES.

IV.1.-APLICACIÓN	92
------------------------	----

CAPITULO V.-DESARROLLO DE UN CASO PRÁCTICO PARA DETERMIAR LA DEDUCIBILIDAD DE PAGOS A REPECOS

V.1.-PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO	102
---	-----

VI.-APLICACIÓN DE JURISPRUDENCIA	-----113
---	-----------------

CONCLUSIONES	119
---------------------	------------

BIBLIOGRAFIA	120
---------------------	------------

ANEXO	122
--------------	------------

RESUMEN

Nuestra legislación tributaria en un sentido nace del Derecho Financiero, Derecho Tributario y Derecho fiscal, que no es más que la obtención y aplicación de recursos por medio de los impuestos haciendo ejercer su poder de imperio siempre bajo un fundamento legal. Esta limitación que el Estado tiene para imponer las cargas tributarias proviene de los principios que emite nuestra Constitución, estableciendo igualdad, seguridad jurídica, proporcionalidad y equidad a los contribuyentes como pueden ser personas físicas como personas morales. ¿pero de qué manera puede afectar directamente o indirectamente el establecimiento de impuestos a los causantes? De cualquier cantidad que modifique positivamente el patrimonio de una persona, los ingresos. Partiendo de este elemento, existen en la actualidad 3 impuestos que van directamente al ingreso del contribuyente; el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto Empresarial a Tasa Única y el Impuesto al Valor Agregado, que este último no graba directamente el ingreso pero si lo hace al consumir algún producto que no esté exento de este impuesto. Al estudiar las leyes fiscales, una particularidad es que para evitar pagar impuesto de la totalidad del ingreso, es posible efectuar deducciones al mismo para disminuir la base grabable, pero en algunas ocasiones no existe la simetría fiscal en donde el que acumula el ingreso para el otro es deducible.

(Impuestos, grabables, ingresos)

INTRODUCCION

En la actualidad nos presentamos con diversas situaciones de confusión que nos sentimos inseguros y de una manera agredidos con los temas fiscales, tanto es cierto que existen departamentos y leyes para la protección de los contribuyentes, y, ¿Como no deberían de existir? Si hay una pluralidad de trampas y laberintos fiscales que se pierde realmente el interés en alguna situación en donde posiblemente la autoridad tenga un error administrativo. Por tanto la elaboración de esta tesis toma como base esa situación de confusión y de incertidumbre en la situación fiscal que es muchas veces comentada y discutida pero sin una tan esperada respuesta lógica.

Para que el lector pueda entender y razonar la lógica de la legalidad tributaria en México se inicia con las actividades que tiene por obligación el Estado a desarrollar a favor de los residentes y en base a que se crean esos derechos imponibles a los contribuyentes siempre dentro de un marco jurídico y apegado a derecho siguiendo nuestra Carta Magna, leyes, ordenamientos y en algunos casos en donde exista algún hecho en donde se dificulte alguna resolución favorable con alguna de las partes se crea la jurisprudencia.

De las diversas contribuciones que existen en nuestro país el mas recaudador y del que el Gobierno trata de aprovechar lo mas que puede modificando si es posible en cada ejercicio fiscal son los impuestos, de los cuales las personas físicas y personas morales que realicen alguna actividad con objetivos de lucro son los que resienten mas al haber alguna modificación ya sea de incremento de la tasa o en cada caso la manera de gravar ingresos y limitar las deducciones.

En particular de nuestra legislación existen varias formas que nos permite la ley de tributar y en especial una opción “comoda” de calcular los impuestos pero con la condición un tanto perjudicial de que los comprobantes que expida no son permitidos ser deducibles para el otro, en pocas palabras uno acumula el ingreso pero quien paga el precio del bien o del servicio no lo puede deducir y por lo tanto se pierde totalmente la simetría fiscal.

Así es pues como se inicia la manera de buscar alguna alternativa viable y sustentable para proceder al beneficio equilibrado entre los causantes.

CAPITULO I

FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACION

I.1.- PROBLEMA DE LA INVESTIGACION

En muchas ocasiones surge la incógnita de sí animarnos a deducir los egresos que se realizan a los pequeños contribuyentes, y lo primero que pasa es que no lo hacemos porque sabemos que la mayoría dice que no es posible. En mi vida practica me encontré con una situación en particular en donde se aplicaba una alternativa que no era correcta y podría traer consecuencias si la autoridad llegase a descubrirla, pero si un comerciante empresario tiene la necesidad de permanecer en el mercado ya que en la actualidad la competencia es muy grande, eso sin tomar en cuenta los costos que pueden ser elevados y de los cuales se quiere disminuir para ofrecer precios competitivos, no se encuentra otra opción más que el arriesgar y esperar a no ser descubiertos en métodos incorrectos.

I.2.- PREGUNTA DE LA INVESTIGACION

¿Qué alternativa se puede ofrecer, viable y sustentable para evitar que se realicen medidas arriesgadas para deducir erogaciones realizadas al Régimen de Pequeños Contribuyentes?

¿Cómo proceder a la deducción sin alterar los comprobantes fiscales emitidos por pequeños contribuyentes?

I.3.- OBJETIVO DE LA INVESTIGACION

Cuantas veces nos quedamos en la pregunta o “a medias” en las disposiciones fiscales, por lo tanto, el objetivo de esta investigación es dar una salida al Régimen de Pequeños Contribuyentes y a los contribuyentes dedicados a las actividades empresariales y servicios

profesionales de proceder a la deducción de los pagos que se realizan al primer sujeto comentado que en muchas ocasiones dejamos de tener alguna relación por tener limitado y restringido el beneficio de deducción.

I.4.- HIPOTESIS DE LA INVESTIGACION

En el desarrollo y el plantear el problema, el efecto de no generar una buena solución y aceptable seguirá siempre la misma situación de injusticia en la legislación fiscal ya que el efecto negativo será tanto en lo económico como en lo administrativo, es decir, se perderá un flujo de compra-venta o prestación de servicios por no poder hacer deducible el pago y dejara de percibir ingresos que pueden ser importantes por la situación comentada.

I.5.- JUSTIFICACION DE LA INVESTIGACION

La ley fiscal reconoce tener diferentes niveles de capacidad administrativa para cumplir con sus obligaciones fiscales, pero a mi modo de ver las cosas como esta actualmente nuestra legislación fiscal, es injusto que el REPECO deba de pagar por los ingresos que obtiene, y las demás personas físicas y morales que hagan los pagos no los puedan deducir, y como consecuencia el pequeño contribuyente pierde la oportunidad de obtener esos ingresos que el día de hoy cuesta mucho trabajo ganarlos.

I.6.- ALCANCE Y LIMITACIONES DE LA INVESTIGACION

El alcance que se trata de lograr con esta investigación es ofrecer una solución sustentable para promover la economía en una situación que esta atorada y que inexplicablemente no se ha dado alguna resolución, es poder dar una estrategia administrativa ya que existe la posibilidad de generar menores costos y gastos al consumir productos que promueven el Régimen de Pequeños Contribuyentes ya que ellos tienen una facilidad en impuestos y por lo tanto pueden ser competitivos en sus precios.

La limitación de este caso es confusión y la poca claridad que puede ofrecer la ley ya que en más de alguna ocasión me he encontrado con contradicciones y ninguna solución clara

para poder tributar sin caer en un error administrativo y que genere facultad de la autoridad para alguna revisión y por ende es poca la información que se puede lograr.

CAPITULO II

CAUSA DE LA LEGALIDAD TRIBUTARIA MEXICANA

II.1.- FUNCION FINANCIERA DEL ESTADO

Existen muchas actividades que el Estado puede desempeñar pero a pesar de las diversas actividades que el estado tiene, existe una que es fundamental para que las demás puedan funcionar de manera eficaz, la cual es su actividad financiera.

Que significa esto, cualquier individuo, organización o con el simple hecho de generar alguna actividad es necesario de financiarse tan así sea tan pequeña que sea la necesidad de pretender algo económico se debe primero buscarse los medios necesarios para hacerse llegar ingresos; esta es la acción que pretende el Estado y demás entes públicos de dirigirse a la obtención de los ingresos y así poder sufragar los gastos públicos que servirán al sostenimiento de los servicios de los gobernados, en todo su amplio sentido.

Finalmente no solo es el simple hecho de obtener o allegarse a ellos sino que también tiene que saberlos manejar y aplicar a todo el ente público para su satisfacción y lograr así sus propios fines.

Cabe señalar que las necesidades públicas son los principios por los que se debe de dirigir el Estado por lo cual no debe y puede dejar de admitir la existencia de problemas que atañen a la sociedad. Estas necesidades, si bien es cierto, pueden ser individuales y publicas, aunque también se pueden lograr las colectivas.

Retomando el tema el objetivo primordial del Estado es aplicar las finanzas para así proveer de la materia prima esencial o elementos para satisfacer esas necesidades que pueden ser:

- La educación
- La salud
- La justicia

- El transporte
- La seguridad general y la defensa nacional

Así como su propia economía para otorgar el crédito esencial y hacer frente a contingencias previstas e imprevistas.

Estos ejemplos y realidades son en conjunto de lo que puede ser lo básico necesario para la satisfacción en general.

Entonces me puedo preguntar:

¿Que justifica la existencia del Estado?

Una sociedad jurídicamente organizada, en mi opinión que exista el equilibrio entre el ejercicio de su poder de imperio y una sociedad naturalmente productora.

En base a lo anterior, no solo es el simple hecho de recaudar fondos a diestra y siniestra sino que debe de existir un método o mejor dicho un plan de desarrollo coherente, obviamente coordinado y orientado a la actividad económica del país, esto se logra a través del presupuesto de ingresos y de egresos siempre estableciendo todas las contribuciones que a su vez sean necesarias para lograr los recursos y cubrir los gastos siempre promoviendo el desarrollo y crecimiento económico para lograr una verdadera distribución de la riqueza.

Por lo tanto el Estado es el encargado de obtener los recursos para satisfacer las necesidades públicas.

Históricamente el llamar a la actividad del Estado como poder financiero es construirlo como una manifestación del Estado hacia sus súbditos, de forma que antes el Estado podía establecer literalmente tributos de cualquier naturaleza en base a su relación de poder, es de ahí donde se habla de su poder financiero. Este poder le ayuda y lo toma como referencia para establecer prestaciones sin contraprestación. Los ingresos públicos que son los tributos por excelencia no se pueden imponer con el simple hecho de tener una relación de poder, sino que debe de existir un fundamento legal del que es el deber de todos los ciudadanos para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos del que somos parte.

Parte del desarrollo del estado, esta se ha formado como modo de hacienda y seria de gran utilidad estudiarse como tal entendiéndose que reúne o engloba diversos aspectos de actividad financiera como son:

- Político
- Económico
- Jurídico
- Sociológico

Ahora bien para poder entender dichos aspectos tenemos que realizar un estudio parcial de cada uno de ellos entendiéndolos como teorías de la cual tenemos la del aspecto económico, que primordialmente se ocupa de los recursos esencialmente necesarios para que el Estado pueda dar seguimiento y cumplimiento a los fines que persigue. La teoría del aspecto político le da la supremacía de Estado y se apoya para procurarse los elementos para el cumplimiento de sus fines. El aspecto jurídico se encuentra regulada por el derecho positivo, es decir, que la actividad financiera del Estado, en sus diversas manifestaciones, debe realizarse dentro del marco de la legalidad. El aspecto sociológico le sirve para ejercer una influencia sobre los grupos vitales que operan dentro del estado.

Esto nos da una teoría diferente de que el Estado no solo comprende el aspecto financiero y económico y no puede solo estudiarse como tal sin dejar de ver que otros elementos le pueden servir para realizar su actividad, y que tampoco podemos verlos solamente como puramente política ni jurídica sino como una mezcla de todos.

II.1.1.- DERECHO FINANCIERO

El derecho financiero es aquel conjunto de normas jurídicas que se encarga de regular la actividad financiera del Estado, en el establecimiento, obtención, manejo y erogación del gasto público; además enmarca la relación entre el Estado, sus órganos y los particulares.

Esta también la podemos definir como una disciplina que tiene por objeto el estudio en forma sistemática del conjunto de normas que reglamentaran la recaudación, y la erogación de los medios económicos que necesita el estado para el desarrollo de sus actividades. Así como organizar los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado, regulando los procedimientos de percibir ingresos y la importante ordenación y limitación de los gastos y pagos.

Con la palabra financiero se puede relacionar con la hacienda pública, que se refiere a las cuestiones bancarias; bursátiles o a los grandes negocios mercantiles. Analizando la palabra desde su origen, financiar es pagar y en estricto sentido se extiende a la manera de obtener dinero y su utilización.

En sentido tradicional el Derecho Financiero aparece como la rama del Derecho Público, es decir, que se refiere a los ingresos y egresos del Estado.

El Derecho Público es aquel que se ocupa de las cosas que interesan al Estado, si los particulares están subordinados al Estado esta relación es de Derecho Público, sin olvidar y cabe la mención del Derecho Privado que es interés de los particulares.

Esto afirma la relación entre Derecho Público y Derecho Privado existente entre los sujetos, de subordinación o igualdad.

En este amplio sentido el Derecho Financiero aparece como una rama del derecho público que asegura la gestión financiera de la economía pública, al mismo tiempo que regula todos los aspectos de la economía nacional. La actividad del Estado no se reduce a obtener recursos de los causantes y a consumirlos en los gastos públicos, para la satisfacción de las necesidades colectivas. El estado democrático Federal une su acción a la de los particulares, como promotor de la riqueza nacional. Financiar es, al final de cuentas, una labor creadora de instrumentos o medios económicos con elevadas finalidades sociales.

El Derecho Financiero es también una rama del Derecho Administrativo y este a su vez es una rama del derecho público, que comprende las siguientes materias:

- El Derecho Financiero del Estado que se ocupa de la regulación jurídica del presupuesto o Derecho presupuestal, la gestión del Patrimonio Estatal y la realización de los principios constitucionales financieros.
- El Derecho crediticio del Estado, las inversiones estatales y la deuda pública estatal.
- La contabilidad del Estado.
- El Derecho Penal financiero.

- El Derecho Internacional, público y privado

Es importante hacer mención y hacer un estudio de la hacienda pública, que es dependencia fundamental del Derecho Financiero ya que de ella la podríamos ver como una disciplina de la cual los organismos públicos cubren sus necesidades financieras buscando al mismo tiempo las formas o procedimientos para encontrar la mejor manera de distribuir la riqueza, también lo veo como patrimonio apreciable en dinero que es propiedad del Estado.

En la actualidad la hacienda pública a adquirido en medida gran importancia ya que las personas o los organismos que pagan contribuciones y se benefician de alguna manera con organizaciones gubernamentales se centran en una institución fundamental: la Hacienda pública, y de ahí proviene el porqué el estudio y la importancia desde el punto de vista financiero, también político y jurídico.

Ahora bien no solo todas las actividades se centran o pertenecen a este órgano gubernamental, existiendo también y apoyándose en otras entidades del sector publico que de alguna manera están dotadas de facultades que les ha otorgado el gobierno para manejar cuestiones hacendarias como por ejemplo el Instituto Mexicano del Seguro Social o el Instituto Nacional de Fondo para la Vivienda de los Trabajadores. Hablando de Hacienda no solo es de competencia Federal, que quiere decir esto, que en el ámbito estatal y municipal existe también haciendas públicas estatales y municipales que aunque tienen movimiento de manera independiente existe una coordinación con la Hacienda Pública Federal.

Todos estos órganos administrativos están regulados por normas y procedimientos que tienen la finalidad de recaudar todos los ingresos públicos provenientes de actividades propias que son de interés para el gobierno federal, con respecto a las haciendas estatales y municipales, como su nombre lo indica, son constituidas por las correspondientes unidades administrativas que se encargan de manejar los aspectos financieros, presupuestales y fiscales de su competencia, tanto políticas como territoriales. Estas haciendas públicas reciben el nombre de secretaría de finanzas o tesorerías, ya sean estatales o municipales.

Hablando de la Hacienda Pública Federal y que está integrada por dependencias, así como organismos y entidades de apoyo, que se encargan de manejar así como de distribuir los recursos económicos que dispone el gobierno federal para hacer frente a los gastos públicos,

tiene un nombre en particular para hacer referencia a ella y se llama Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público como dependencia del poder ejecutivo federal, tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomienda la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y otras Leyes, así como los reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes del Presidente de la República.

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal en su artículo 14 que para el despacho de los asuntos administrativos que estén a su cargo de cada secretaria, habrá un secretario de estado designado por el presidente conforme a los preceptos aplicables de la Constitución, el cual a su vez será auxiliado por los subsecretarios, oficial mayor, directores, subdirectores, jefes de departamento y por los demás funcionarios que establezcan el respectivo reglamento interior, así como otras disposiciones legales.

Cuando se habla de federalismo se entiende una forma de gobierno en la cual opera una distribución de forma vertical en la que fluye el poder y control.

El artículo 124 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que la federación tiene un campo exclusivo, por lo que solamente ella, a través de sus órganos, puede actuar en este ámbito, dando lugar a lo que conocemos como facultades exclusivas.

Por disposición constitucional en el Artículo 40, los Estados miembros de la Federación son libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior. Por tanto pueden organizar libremente sus haciendas públicas, salvo las limitaciones que la misma Constitución establece.

Los Estados pueden expedir sus propias leyes de ingresos y aprobar su presupuesto de egresos, a través de sus respectivas legislaturas. Las funciones administrativas en materia fiscal las realizan a través de las Tesorerías o Secretarías de Finanzas de los Estados como ya lo había comentado antes. Las controversias en materia fiscal son resueltas, en algunos casos, por los tribunales civiles y en otros por tribunales fiscales administrativos.

De acuerdo con el artículo 115 Constitucional, la hacienda pública de los municipios se integra de las contribuciones que decreta la legislatura del Estado a que pertenezca. Por tanto la actividad financiera municipal se reduce a recaudar los ingresos y a erogarlos de acuerdo con los presupuestos que aprueben las legislaturas locales. Esta actividad la realizan a través de las Tesorerías Municipales.

El Instituto Mexicano del Seguro Social, así como el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores son organismos autónomos fiscales, y se les llama así porque son organismos autónomos descentralizados que tienen el carácter de autoridades fiscales para la realización de sus atribuciones.

Por designación expresa en la Ley del Seguro Social en su artículo 268 tiene carácter de organismo fiscal autónomo y que además le corresponden la determinación de los créditos y las bases para su liquidación, que son los aportes, intereses moratorios y capitales constitutivos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación sostiene que “se otorgue al Instituto Mexicano del Seguro Social la calidad de organismo fiscal autónomo y que, como tal, tenga facultades para realizar actos de naturaleza jurídica que afecten la esfera de los particulares, así como imponer a estos el acatamiento de sus determinaciones, solo significa que en este limitado ámbito de su actuación y precisamente para las finalidades previstas en el mencionado precepto legal, está investido de carácter de autoridad”

Así mismo, el Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores, creado por la Ley del Instituto del mismo nombre, tiene el carácter de organismo fiscal autónomo, como organismo de servicio social con personalidad jurídica y patrimonio propio. Está facultada para determinar en caso de incumplimiento el importe de las aportaciones patrimoniales y las bases para su liquidación y para su cobro. El INFONAVIT tiene también facultades para determinar los referidos créditos fiscales que de no ser cubiertos podrán ser cobrados mediante el procedimiento de ejecución por la Oficina Federal de Hacienda que corresponda, con sujeción a las normas del Código Fiscal de la Federación (artículo 2 y 30 de la ley citada).

Para tener una idea clara de lo que es el proyecto de ingresos y las metas que tiene que conseguir el gobierno para sustentar el gasto público cada año es publicada la Ley de

Ingresos de la Federación, en la cual se manifiesta una aproximación de lo que el Estado recaudara en todo un ejercicio. Por lo que, de conocer ya a lo que se refiere con la Actividad Financiera del Estado para obtener los ingresos necesarios para satisfacer el gasto público, será importante también tomar en consideración que se debe de tener el conocimiento de las diferentes fuentes de los ingresos a los cuales recurre el Estado para obtener comentados beneficio.

El Derecho Financiero comprende dos ramas especializadas: en primer término el Derecho Tributario; en segundo lugar el Derecho Fiscal, el primero comprende todas las actividades del Estado para la obtención de los recursos por vías del Derecho Público y sus correspondientes leyes; el segundo estudia los impuestos en los diversos problemas que implica.

II.1.2.- DERECHO TRIBUTARIO

Se llama Derecho tributario y lo definen como el conjunto de normas jurídicas que se refieren al establecimiento de impuestos, derechos y contribuciones especiales, a las relaciones jurídicas y accesorias que se establecen entre la Administración y los particulares con motivo de su nacimiento, cumplimiento o incumplimiento.

Recordando en sentido amplio la definición del Derecho Financiero, abarcando tres aspectos que lo señalan, el Derecho Fiscal que se refiere a la obtención de recursos, el Derecho Patrimonial que alude al manejo de dichos recursos, y finalmente el Derecho Presupuestario que versa sobre la erogación de los mismos recursos.

Ahora bien, el Derecho Tributario forma parte del Derecho Fiscal, pues al referirse este a la obtención de recursos, una parte de esos recursos la integran los provenientes de la imposición de cargas tributarias.

Por su parte la Suprema Corte de Justicia considera por fiscal lo perteneciente al fisco, y fisco significa parte de la Hacienda Pública que se forma con las contribuciones, impuestos o derecho, siendo autoridades fiscales las que intervienen por mandato legal.

Así pues se considera por materia fiscal lo relativo a la determinación, liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales o lo referente a las sanciones que se impongan por motivo de haberse infringido las leyes tributarias.

A su vez los tributos deben de ser considerados como aquellos ingresos que percibe el Estado y que están debidamente establecidos en la ley, es decir a una norma jurídica, formal y materialmente legislativa, con el objeto de cumplir con el principio de legalidad que rige a la actividad del Estado.

En conclusión, se puede decir que el Derecho Tributario regula la relación Estado-Gobernado por lo que hace única y exclusivamente al derecho o potestad tributario del Estado de recaudar contribuciones establecidas expresamente en la ley y al gobernado de cumplir con las obligaciones tributarias que le marca la legislación vigente, con las modalidades que la propia ley o sus reglamentos establezcan.

El fundamento legal respecto a la potestad y a la obligación tributaria lo vamos a encontrar principalmente en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de Los Estados Unidos Mexicanos, que a letra dice:

Artículo 31: Son obligaciones de los mexicanos:

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

Así mismo el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación nos señala cuales son las contribuciones a las que está obligado el gobernado a cumplir.

- Impuestos
- Aportaciones de seguridad social
- Contribuciones de mejoras y
- Derechos

Los cometidos del Estado se realizan a través de lo que se conoce como el Poder Publico, siendo este “el conjunto de los órganos en que se encuentra depositada la autoridad de los diferentes poderes del Estado, es decir, todas aquellas instrucciones, organismos u autoridades que ejecutan las facultades que a cada poder que conforma el Estado le otorga la Constitución.

El Poder Público desarrolla sus cometidos de acuerdo a las necesidades esenciales y generales, por una parte del Estado y por otra de los gobernados. Es por ello que los cometidos pueden dividirse en esenciales y generales.

Los primeros son aquellos que se realizan o desarrollan en función a la estructura del Estado y su perseverancia por lo que dichos cometidos en forma enunciativa mas no limitada son:

- Defensa
- Garantizar la integridad del Estado
- Seguridad interior
- Hacienda
- Justicia
- Relaciones exteriores

Y por otra parte nos encontramos con cometidos en general, cuya naturaleza y finalidad son, la satisfacción de las necesidades colectivas, como por ejemplo:

- Servicio de transporte
- Servicio de agua
- Servicio de energía eléctrica
- Servicio de drenaje

En tales condiciones se debe afirmar que el Estado a través de los órganos que forman el poder público realiza una actividad que requiere de recursos para lograr sus objetivos; dichos objetivos no son indiscriminados o conforme a la voluntad de la administración pública, sino que se encuentran perfectamente delineados en nuestro sistema jurídico. Es por ello que para cumplir dichos cometidos y siguiendo el principio de la legalidad que rige la actividad del Estado, los recursos que se requieren para dicha encomienda deben estar sustentados en una norma jurídica, que regule la actividad recaudatoria, su administración y aplicación. En ese orden de ideas podemos definir a la potestad tributaria como la facultad del Estado derivada de una norma jurídica, dictada por poder competente para imponer la obligación a las que las

personas u organismos de la administración pública que se adecue a la hipótesis normativa de contribuir al gasto público, es decir, participar en los recursos que requiere el Estado para cumplir con sus cometidos, así como administrar y aplicar dichos recursos; y, en su caso a realizar toda actividad tendiente a su recaudación.

El impuesto es la forma normal de cómo el Estado obtiene de los particulares los elementos económicos suficientes para atender el gasto público. El sistema tributario mexicano se desenvuelve en un conjunto de principios constitucionales, legales y económicos, que establece la legalidad tributaria.

El ejercicio de la potestad tributaria que tiene reservado el Estado debe de seguir los lineamientos señalados por la constitución, tanto para el establecimiento de los tributos como para la actuación de la autoridad en la aplicación de la ley, conforme a las garantías individuales, que constituye el límite de la actuación del Estado frente a los particulares, frente al particular.

El establecimiento de un tributo, no solo debe seguir los lineamientos orgánicos de la constitución, sino que también debe de respetar las garantías del gobernador, pues de no ser así, el contribuyente puede ejercer, el medio de control constitucional, el amparo, o bien el juicio de nulidad (juicio contencioso- administrativo) para dejar sin eficacia un tributo nacido en contra del orden establecido de la constitución.

La relación jurídico-tributaria es un puente que une diferentes sujetos a la generación de hechos jurídicos consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones refiriéndonos a materia de contribuciones.

La potestad tributaria del Estado, hablando de ello como una manifestación de su poder soberano, se ejerce y se limita a través del procedimiento legislativo, a través de la expedición de la ley, en la cual se establece de aplicación general, impersonal y más que nada obligatoria, las situaciones jurídicas o de hecho, que al realizarse, generan ese vínculo entre los sujetos que comprende la disposición legal.

Que significa esto, que al darse una situación prevista por la ley que materialice derechos y obligaciones genera ese vínculo jurídico que se encuentra establecido en la obligación tributaria.

Ahora que se ha comentado de ese vínculo que llamamos jurídico-tributaria cabe la mención del **objeto** y el **sujeto impositivo** que son elementos cualitativos de dicha relación. En

este sentido, los elementos cualitativos en materia fiscal definirán los campos objetivo y subjetivo de aplicación de gravamen. Entendiendo esto como objetivo de los impuestos: la materia en quien recae el gravamen (la ley, el fundamento, el texto de aplicación estricta), y el campo subjetivo describirá al sujeto o persona en quien recaerá o en quien estará dentro de lo fundamentado.

Este concepto lo contempla así el artículo 5 en su primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, que en texto cita:

Artículo 5. Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Queda entendido que la obligación tributaria nace por disposición de ley, sin embargo para que este nacimiento se dé es necesario que surja concretamente el hecho que el legislador señala como apto para servir de fundamento para la relación jurídico-tributaria.

Existe el **hecho generador** que no es más que una situación jurídica que el legislador seleccionó y estableció en la ley para que al ser realizado por un sujeto, genere la obligación tributaria, y el **hecho imponible** es la realización del supuesto previsto en la norma, que dará lugar al nacimiento de la obligación tributaria en general, ya sea de dar, hacer o no hacer.

Como ya sabemos de la existencia de cargas tributarias estas no tendrían razón de ser si no existe un sujeto encargado de su establecimiento, recaudación y por otro lado, otro obligado al pago. Explicándolo de una manera más clara, existe un acreedor y un deudor. Tomando como base sus características el acreedor se le conoce como **sujeto activo** y al deudor como **sujeto pasivo**.

SUJETO ACTIVO

Antes de empezar a hablar sobre el tema, hay que aclarar que el sujeto activo de todo lo relacionado jurídicamente, es que tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación en los términos fijados por la ley.

Sin embargo, en materia tributaria esta facultad no es que se pueda ocultar, como en el Derecho Privado, sino que se presenta como una facultad-obligación al mismo tiempo de

carácter irrenunciable, que significa esto, que no solo tiene la facultad de o el derecho de exigir tal cumplimiento, sino que además es su obligación hacerlo.

¿Qué son los sujetos activos? Son los que señala el artículo 31 en su fracción IV de la Constitución: **La Federación, Estados, el Distrito Federal y Municipios**, que son aquellos que a su favor recaudan y fluye todos esos recursos que son sustraídos del patrimonio de otros (sujeto pasivo).

Según en nuestra Constitución, la obligación de ser sujeto activo recae en la Federación, Estados, Distrito Federal y Municipios, pero solo en los tres primeros existe la potestad tributaria, pues los Municipios pueden trabajar libremente su hacienda, la cual se forma de las contribuciones que les señalen las legislaturas de los Estados, según el artículo 115, fracción II de la misma Constitución.

Artículo 115. Los Estados adoptaran, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, popular teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, su Municipio Libre con forme a las bases siguientes:

- I. Cada Municipio será gobernado por un H.ayuntamiento de elección popular abierta, integrado por un Presidente Municipal y el número de regidores y síndicos que la Ley determine. La competencia que esta Constitución otorga al gobierno municipal se ejercerá por el Ayuntamiento de manera exclusiva y no habrá autoridad intermedia entre este y el Gobierno del Estado.*

De acuerdo con lo antes señalado con la Constitución, tenemos que son tres los sujetos activos:

- La federación, que es la persona jurídica que acumula el mayor numero de facultades en materia fiscal
- Los Estados o entidades federativas y
- Los municipios

La posibilidad de que existan sujetos activos diferentes a la Federación, los Estados, el Distrito Federal o los Municipios, es decir, sujetos que tengan una personalidad jurídica distinta de la del Estado, como excepción a la regla general, la encontramos con sujetos que, no obstante de tener personalidad jurídica propia y diferente a la del Estado, pueden ser sujetos

activos de la relación jurídico-tributaria. Estos entes son los denominados “Organismos Fiscales Autónomos”, ya que, no obstante sus características particulares, conforme a la ley tienen facultad para determinar las contribuciones, dar las bases para su liquidación y, en algunos casos, llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

Tales organismos son: el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado (ISSSTE) y el Instituto del Fondo Nacional para la Vivienda de los Trabajadores (INFONAVIT) de los cuales adquiere relevancia fundamental el IMSS, que como organismo fiscal autónomo, además de poder determinar los adeudos, tiene la facultad de ejecutar sus propias resoluciones pues, con base en su ley, está autorizado para ello.

SUJETO PASIVO

Por la otra parte de la relación jurídica se encuentra el sujeto pasivo, quien es la persona en quien recae el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma, es decir, aquel que ha de sufrir en su patrimonio el cobro o la salida de recursos monetarios para servir a los fines del gasto público y a quien se le conoce también como sujeto contribuyente.

Una y otra vez se ha señalado que el sujeto pasivo será al que se encuentre obligado al pago de las contribuciones y sus accesorios.

Para entenderlo muy bien, el sujeto pasivo es la persona física o moral, nacional o extranjera que también deben incluirse, que realizan el acto generador de un tributo o contribución.

Este hecho se encuentra fundamentado en el primer artículo del Código Fiscal de la Federación

Artículo 1. Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones fiscales de este código se aplicaran en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Solo mediante ley podrán destinarse una contribución o un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

Las personas físicas y morales están obligadas a tal precepto, pero en sí, ¿Que es una persona física y una persona moral? El Código Civil Federal nos da una definición de lo que son considerados tales términos en la vida legal,

Artículo 22. La capacidad jurídica de las personas físicas se adquiere con el nacimiento y se pierde por la muerte, pero desde el momento en que un individuo es concebido, entra bajo la protección de la ley y se le tiene por nacido para los efectos declarados en el presente Código.

Artículo 23. La minoría de edad, el estado de interdicción y demás incapacidades establecidas por la ley, son restricciones a la personalidad jurídica que no deben menoscabar la dignidad de la persona ni atentar contra la dignidad de la familia; pero los incapaces pueden ejercitar sus derechos o contraer obligaciones por medio de sus representantes.

Artículo 24. El mayor de edad tiene la facultad de disponer libremente de su persona y de sus bienes, salvo las limitaciones que establezca la ley.

En el entendido de la ley, se dice que la persona física es aquella que desde su nacimiento y hasta su muerte adquiere ese sinónimo, salvo que para poder realizar ejercicio legal y jurídico se debe de cumplir la mayoría de edad para tener plena libertad en su persona y bienes siempre estando dentro de las limitaciones de esta y otras leyes.

Así pues también contempla a los incapaces de poder ejercer sus derechos aunque lo podrán hacer por medio de los representantes que se designen.

Artículo 25. Son personas morales:

- I. La Nación, los Estados y los Municipios;*
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;*
- III. Las sociedades civiles o mercantiles;*

- IV. *Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 Constitucional;*
- V. *Las sociedades cooperativas mutualistas;*
- VI. *Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o de otro fin lícito, siempre que no fueran desconocidas por la ley;*
- VII. *Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.*

Artículo 26. Las personas morales pueden ejercitar todos los derechos que sean necesarios para realizar el objetivo de su institución.

Artículo 27. Las personas morales obran y se obligan por medio de los órganos que las representan sea por disposición de la ley o conforme a las disposiciones relativas de sus escrituras constitutivas y de sus estatutos.

Artículo 28. Las personas morales se regirán por las leyes correspondientes, por su escritura constitutiva y por sus estatutos.

La definición de una persona moral en el concepto del Código Civil Federal es más superficial que la propia definición de la persona física, aunque viendo un poco mas allá nos refiere a que una persona moral es la unión de dos o más personas físicas formando un ente grupal que puede tener capacidad jurídica para realizar cualquier actividad dentro del marco legal.

En el momento en que los dos supuestos se encuentren con la capacidad de adquirir derechos y obligaciones, automáticamente adquieren el carácter de sujetos pasivos mediante la simple realización de un hecho generador de un tributo, independientemente del lugar donde se encuentre su domicilio.

Una persona física y una persona moral siempre será susceptible de transformarse en sujeto pasivo conforme a nuestro derecho fiscal, desde el momento en que se coloca en algún supuesto normativo sin importar su domicilio, nacionalidad o estatus jurídico, y en el caso de los individuos, su edad, su sexo, actividad o creencias personales.

Desde el punto de vista fiscal, cabe señalar que basta con que una persona física o moral obtenga un ingreso de fuente de riqueza en México y/o en el extranjero, si es que en este último caso se encuentra domiciliada en territorio nacional, para que en forma automática adquiera el carácter de sujeto pasivo de la obligación tributaria en materia de impuestos sobre la renta. Entendiendo por fuente de riqueza, el lugar en donde se produce los hechos generadores de tributos, es decir, en donde el sujeto pasivo percibe el ingreso, rendimiento o utilidad gravados por la ley tributaria o en donde se deriven tales percepciones.

Al referirnos al sujeto pasivo cabe aclarar que no siempre es la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga el tributo, sino que en ocasiones es un obligado solidario quien lo hace, es decir, quien ve disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación de terceros y se convierte entonces en el sujeto pagador del tributo.

Los obligados solidarios soportan la obligación de pago, no a título del deber constitucional de cumplir, sino a título de garantía del pago de la deuda tributaria. El caso se presenta cuando se da la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona en quien incide el tributo debido a la traslación del mismo.

Entre los responsables solidarios, se mencionan como tales en el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación de los cuales menciona a los retenedores, y los obligados por disposición fiscal a recaudar contribuciones, los obligados a efectuar pagos provisionales por cuenta del contribuyente, los liquidadores y síndicos por contribuciones a cargo de sociedades en liquidación, los representantes de personas no residentes en el país; los legatarios y los donatarios a título personal, respecto de las obligaciones fiscales derivados de legados y donaciones, los terceros que para garantizar el interés fiscal constituyan depósito, prenda o hipoteca o permitan el secuestro de los bienes.

Debemos distinguir la titularidad del adeudo del tercero con responsabilidad de pago denominado al primer deudor o responsable directo y al segundo deudor o responsable indirecto. El motivo para atribuir a un tercero ajeno a la relación fiscal la responsabilidad del pago puede derivar de una relación particular entre el deudor directo y el deudor indirecto. No debe confundirse la distinción entre estos dos sujetos.

Y como conclusión del sujeto pasivo será aquel todo aquel (persona física o moral) que se situó en el supuesto jurídico previsto por la norma tributaria.

Para determinar el tipo de gravamen a que estará sujeto la obligación del deudor se determinará por un porcentaje, cuando este consiste en dinero o bienes que se determine un valor en términos monetarios, tendrá el nombre de base imponible.

Existen diferentes tipos de gravamen de carácter estricto de los cuales se aplicarán algunos parámetros constituidos por estudios realizados y serán considerados por la ley tributaria respectiva, estos tipos de porcentajes serán proporcionales de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente, es decir, varía la base imponible aumentando o disminuyendo de acuerdo a la cuantía de la obligación, como por ejemplo, el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Empresarial sobre Productos y Servicios.

Para el derecho Tributario, el domicilio de los sujetos obligados al pago de contribuciones es de mucha importancia por razón de que sirve para la autoridad para poder controlar y vigilar de que el cumplimiento de las obligaciones se realice conforme a las leyes fiscales. Es por eso que es necesario tener en cuenta que considera la autoridad recaudadora como domicilio fiscal y así evitar los errores por confusiones por dicha situación, así pues el artículo 10 del Código Fiscal de la Federación especifica que considera como tal para la ubicación y localización de los contribuyentes.

Artículo 10. Se considera domicilio fiscal:

I. Tratándose de personas físicas:

- a) Cuando realizan actividades empresariales, el local en donde se encuentre el principal asiento de sus negocios.*
- b) Cuando no realicen las actividades señaladas en el inciso anterior, el local que utilicen para el desempeño de sus actividades.*
- c) Únicamente en los casos en que la persona física, que realice actividades señaladas en los incisos anteriores no cuente con un local, su casa habitación. Para estos efectos, las autoridades fiscales harán del conocimiento del contribuyente en su casa habitación, que cuenta con un*

plazo de cinco días para acreditar que su domicilio corresponde a uno de los supuestos previstos en los incisos a) o b) de esta fracción.

II. En el caso de personal morales:

a) Cuando sean residentes en el país, local o en donde se encuentre la administración principal del negocio.

b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos el local en donde se encuentre la administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen

Cuando los contribuyentes no hayan designado un domicilio fiscal estando obligado a ellos, o hubieran designado como domicilio fiscal un lugar distinto al que les corresponda de acuerdo con lo dispuesto en este mismo precepto o cuando hayan manifestado un domicilio ficticio, las autoridades fiscales podrán practicar diligencias en cualquier lugar en que realicen sus actividades o en el lugar que conforme a este artículo se considere su domicilio, indistintamente.

Sabemos de antemano que cualquier sujeto incluyendo también extranjeros caen en el supuesto de la relación tributaria pero existe el término en la legislación fiscal de residencia y también que es lo que consideran los legisladores como territorio nacional, y esto se encuentra fundamentado en el mismo Código Fiscal de la Federación

Artículo 8. Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio Nacional y la zona exclusiva situada fuera del mar territorial.

Artículo 9. Se considera residentes en territorio nacional:

1. A las siguientes personas físicas:

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

intereses vitales esta en territorio nacional cuando, entre otros casos, se ubiquen en cualquiera de los siguientes supuestos:

- 1. Cuando más del 50% de los ingresos totales que obtenga la persona física en el año de calendario tenga fuente de riqueza en México.*
- 2. Cuando en el país tengan el centro principal de sus actividades profesionales.*
- b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando su centro de intereses vitales se encuentre en el extranjero.*

No perderán la condición de residentes en México, las personas físicas de nacionalidad mexicana que acrediten su nueva residencia fiscal en un país o territorio en donde sus ingresos se encuentren sujetos a un régimen fiscal preferente en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Lo dispuesto en este párrafo no se aplicara en el ejercicio fiscal en el que se presente el aviso a que se refiere el último párrafo de este artículo y durante los tres ejercicios fiscales siguientes.

No se aplicara lo previsto en el párrafo anterior, cuando el país en el que se acredite la nueva residencia fiscal, tenga celebrado un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria con México.

- 2. Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.*

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Las personas físicas o morales que dejen de ser residentes en México de conformidad con este Código, deberán presentar un aviso ante las autoridades fiscales, a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquel en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

Estos elementos son importantes para establecer los límites en los que se puede imponer la obligación tributaria y así el legislador mantiene de una manera vigilada a los contribuyentes ya que en ocasiones estos incumplen con dicha obligación de contribuir, por lo

que las autoridades fiscales implementan actos de fiscalización para verificar dicho cumplimiento.

Además de que se encuentra contenido en la Constitución como elemento de localización y forma de hacer llegar comunicados.

Antepenúltimo párrafo del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos: La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía, y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.

Del fragmento del artículo anterior se entiende que las visitas domiciliarias, deben en todo momento, apegarse a las formalidades existentes para los cateos, así como, que existen leyes que regulan el funcionamiento de las visitas domiciliarias. Por lo que estas visitas tienen un fundamento constitucional, lo cual genera legalidad así como seguridad jurídica a los contribuyentes.

Por último, el último medio de identificación de los sujetos, es a través del Registro Federal de Contribuyentes, por medio del cual las autoridades verificarán el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y conocer los datos necesarios importantes.

Esto se encuentra en el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación:

Artículo 27. Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen o por los ingresos que perciban, deberán solicitar su inscripción al registro federal de contribuyentes y su certificado de firma electrónica avanzada, así como proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal mediante los avisos que se establecen en el reglamento de este código.

Estos son algunos datos que deben manifestarse en el RFC:

- Nombre de las personas físicas o razón social o denominación social de las personas morales.
- Domicilio fiscal

- Aviso de alta de obligaciones fiscales
- Aviso de aumento de obligaciones fiscales
- Aviso de disminución de obligaciones fiscales
- Aviso de baja de obligaciones fiscales
- Aviso de liquidación de una sociedad
- Aviso de apertura de sucesión
- Aviso de cancelación de RFC
- Aviso de cambio de actividad preponderante

II.1.3.- DERECHO FISCAL

Como ya se comento, el Derecho Financiero comprende las normas y regulaciones relacionadas a la obtención, manejo y aplicación de los recursos del Estado. El Derecho Tributario se concentra en la obligación de contribuir a las cargas públicas estructurando siempre esa disciplina y ahora el Derecho Fiscal se enfoca a la obtención de los recursos por la imposición de tributos debido a su poder de imperio.

El término “fiscal” proviene del latín fisco, que significa tesoro del Emperador, al que las provincias pagaban el tributum que les era impuesto. A su vez, la palabra “fisco” se deriva de fiscus, nombre con el que inicialmente se conoció la cesta que servía de recipiente en la recolección de higos y que también utilizaban los recaudadores para recolectar el tributum. De aquí todo tipo de ingreso que recibía el fisco tenía el carácter de ingreso fiscal.

De aquí podemos partir y entender por fiscal lo perteneciente al fisco, y a este como parte de la hacienda pública que se forma de las contribuciones. Ahora bien debemos también entender que Derecho Fiscal simplemente va a comprender lo que son las contribuciones, elemento esencial para los ingresos del Estado. Por lo tanto existen varios elementos que se relacionan como son la determinación, la liquidación, la devolución, la exención, prescripción y los créditos fiscales o lo relativo a las sanciones que se impongan.

Para adentrarnos al estudio de este tema iniciaremos señalando que para que exista una contribución antes debe de existir una carga tributaria y esta se debe de encontrar de manera expresa en la ley. Cabe señalar que la Constitución le da al Estado Potestad Tributaria para exigir a los mexicanos el cumplimiento de su obligación de contribuir ejerciéndola mediante la autoridad fiscal, sin embargo, como contrapeso establece la obligación de la misma autoridad de respetar las garantías individuales de los ciudadanos, mismas que aunque son generales para cualquier tipo de acto de autoridad dentro del estado de derecho.

Recordemos:

Artículo 31, fracción VI Constitucional:

...

VI. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal del Estado o del Municipio que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Al establecer que es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, hace notar la gran necesidad del Estado de mantener la infraestructura así como de crearla para atender los problemas más marcados de la sociedad.

Al hablar de la manera proporcional y equitativa, la Constitución establece un beneficio de la aplicación de las contribuciones, debido a que será necesario estudiar el comportamiento económico y capacidad del individuo para hacerles frente.

Así mismo, se establece que la obligación atenderá a la forma a la que dispongan las leyes, con lo cual se aborda el tema de la justicia en materia de las contribuciones, puesto que se pretende que exista seguridad jurídica en la aplicación de las mismas.

Artículo 73, Constitucional.

Artículo 73. El Congreso tiene facultad:

...

VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto;

XXIX. Para establecer contribuciones:

1. Sobre el comercio exterior.

2. *Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los párrafos 4º. y 5º. del artículo 27.*
3. *Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros.*
4. *Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación.*
5. *Especiales sobre:*
 - a) *Energía eléctrica.*
 - b) *Producción y consumo de tabacos labrados.*
 - c) *Gasolina y otros productos derivados del petróleo.*
 - d) *Cerillos y fósforos.*
 - e) *Agua miel y productos de su fermentación.*
 - f) *Explotación forestal.*
 - g) *Producción y consumo de cerveza.*

Cuál es la importancia de nombrar este numeral, y es que la Constitución le otorga al Congreso de la Unión la facultad fundamental para el establecimiento de las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto y en segunda instancia, en la fracción XXIX, le otorga la facultad para establecer contribuciones sobre los actos, actividades o bienes de control exclusivo de la Federación.

Artículo 74 Constitucional.

Artículo 74. Son facultades exclusivas de la Cámara de Diputados:

...

IV. Aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, previo examen, discusión y, en su caso, modificación del proyecto enviado por el Ejecutivo Federal, una vez aprobadas las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la cuenta pública del anterior.

El Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a mas tardar el día 8 del mes de

Septiembre, debiendo comparecer el secretario de despacho correspondiente a dar cuenta de los mismo. La Cámara de Diputados deberá aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de Noviembre.

Cuando inicie su encargo en la fecha prevista por el artículo 83, el Ejecutivo Federal hará llegar a la Cámara la iniciativa de ley de Ingresos de la Federación y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación a más tardar el día 15 del mes de Diciembre.

...

Solo se podrá ampliar el plazo de presentación de la iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos, así como de la cuenta pública, cuando medie solicitud del Ejecutivo suficiente justificada a juicio de la Cámara o de la Comisión Permanente, debiendo comparecer en todo caso el Secretario del Despacho correspondiente a informar de las razones que lo motiven.

Con base en lo anterior, exclusivamente son facultades de la Cámara de Diputados de aprobar anualmente el presupuesto de egresos cumpliendo siempre con su respectivo examen y discusión, discutiendo primero las contribuciones que a su juicio deban establecerse.

La vigencia de la Ley de Ingresos es anual.

Otro artículo con relación en materia fiscal que nos brinda la Constitución y es de gran utilidad el análisis para esta tesis es el apartado de las garantías individuales, que a pesar de que precisamente son garantías del individuo, en la actualidad existe poca seguridad de que ese sea el cometido ya que existen algunos impuestos que resultan ser inconstitucionales.

Por garantías individuales debemos entender que son todos aquellos derechos humanos que se relacionan directamente con los derechos de igualdad, de libertad y de seguridad jurídica.

Los artículos relacionados son de nuestra Carta Magna.

Artículo 14. A ninguna ley se le dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan

las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

De esta norma se observan tres garantías constitucionales

- Garantía de irretroactividad
- Garantía de audiencia
- Garantía de legalidad

La primera garantía significa que ninguna ley tributaria puede obrar sobre el pasado, es decir, que la autoridad fiscal no puede imponer una contribución con anterioridad a su vigencia, derogada, abrogada.

La garantía de audiencia considera que a ninguna persona se le puede privar de sus intereses jurídicos, si previamente no se le ha escuchado.

En cuanto a la garantía de legalidad es necesario que antes exista una ley que obligue al pago de la contribución y que esta además contenga los elementos necesarios para determinarla.

Artículo 21. La imposición de la penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial... compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía.

En resumidas cuentas se establece que la imposición de penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. Sin embargo, también establece que corresponde a las autoridades administrativas imponer multas por infracción a los reglamentos, situación que en materia fiscal es relevante debido a que las sanciones que emite la autoridad fiscal tienen el carácter de infracciones administrativas.

Se le ha dado un poco interés a la Ley de Ingresos de la Federación, pero, en realidad hay que entenderla bien, ya que sirve de base, apoyo para el Gobierno Federal de acuerdo con las leyes vigentes y se planea que con los ingresos presupuestados que se percibirán en el ejercicio se prevé los gastos que se han de realizar durante ese mismo ejercicio.

La Ley de Ingresos de la Federación, es un acto de legisladores con el que se pretende determinar los ingresos con los que deberá contar el Gobierno y recaudarlos.

Todo esto es legal, tan así que está escrito en un documento que precisamente recibe el nombre de Ley de Ingresos de la Federación en donde también están escritos todos los conceptos que tendrá derecho el Estado de percibir, inclusive se dan cifras en cada uno de los renglones contenidos con el fin de que correspondan a lo que se determina en el Presupuesto de Egresos de la Federación. Esta ley tiene su base fundamental en el artículo 73 Constitucional, fracción IV.

En la ley de Ingresos se contiene además de los ingresos tributarios, los productos, los aprovechamientos; los ingresos derivados de financiamiento, y otros, tales como los provenientes de organismos descentralizados.

Para hacer más preciso cuales son los elementos principales por los cuales el Estado obtiene los ingresos, estos son los impuestos. Son aportaciones económicas que realizan los gobernados que de acuerdo a imposiciones constitucionales y legales se ven forzados a sacrificar una parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos para contribuir.

Los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con el que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, los elementos más importantes del impuesto son: el sujeto, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa.

El sujeto ya se comentó como el sujeto activo y sujeto pasivo, la importancia de estos elementos.

El objeto es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

La fuente se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos. De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

La base es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente, etc.

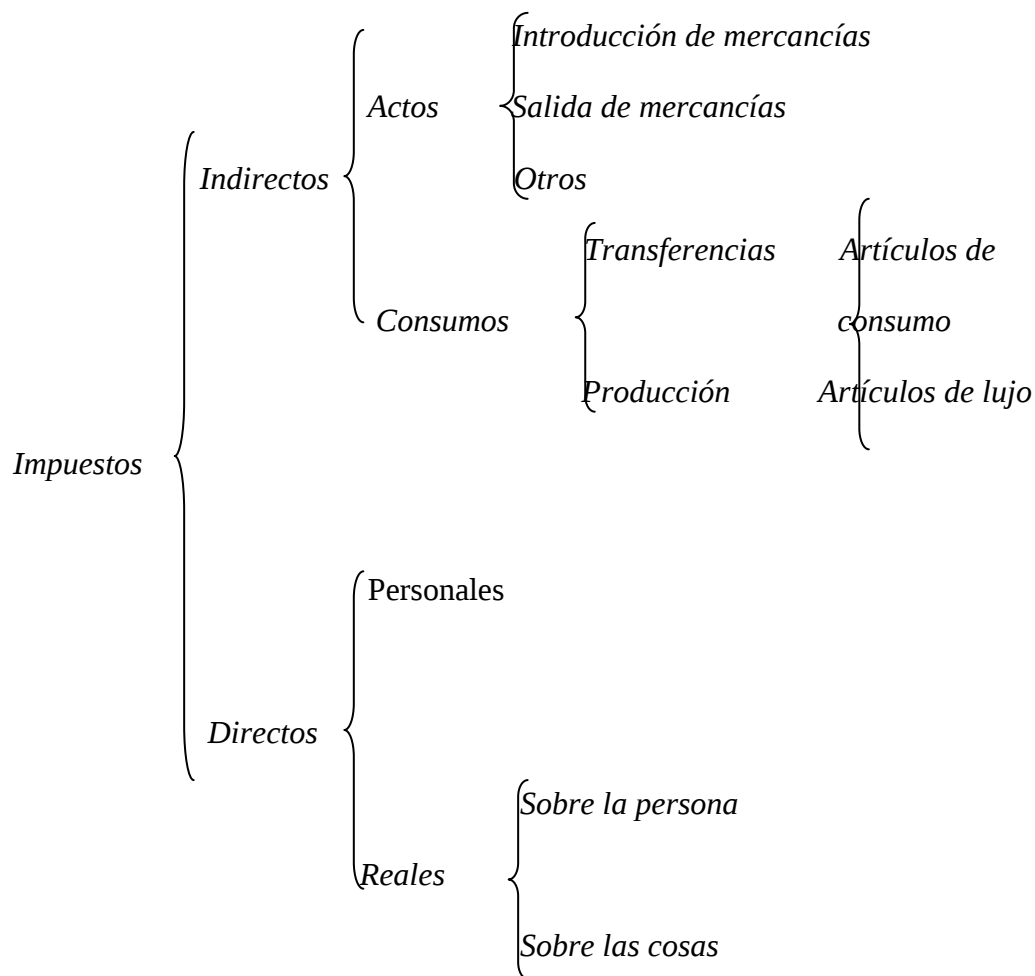
La unidad es la parte alícuota, específica o monetaria que se considera de acuerdo a la ley para fijar el monto del impuesto.

Cuota, es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa.

Existen fundamentalmente dos clasificaciones de los impuestos. La primera de ellas los clasifica en directos e indirectos. De acuerdo al criterio administrativo los *impuestos directos* son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto y no existe el fenómeno de traslación, ejemplo: **el Impuesto Sobre la Renta.**

Estos impuestos también se pueden clasificar en personales y reales. Los personales son aquellos que toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos. Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella.

Los impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final, **el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial Sobre Productos o Servicios.**



II.2.- FUENTES FORMALES DE DERECHO

Hablar de fuente en el sentido jurídico es hablar de los orígenes o causas generadoras de la norma jurídica.

Desde este punto de vista, las fuentes de Derecho son producto de la vida social, en el sentido de que su existencia solo es concebida dentro del grupo social en cuanto a las relaciones humanas y que entre los hombres en si se sujetan a varias reglan que son de carácter obligatorio.

Tomándolo como una rama, existen las fuentes formales del Derecho, que se refieren no a los orígenes o causas determinantes de la norma, sino a la manera en que esta se presenta.

II.2.1.- CONSTITUCION

Es la fuente por excelencia del derecho en cuanto determina la estructura del Estado, su forma de gobierno, la competencia de los órganos constitucionales y administrativos, los derechos y deberes de los ciudadanos, así como la libertad jurídica.

La constitución como ley fundamental del Estado, ocupa el vértice del orden jurídico, a manera de premisa mayor de la que derivan su razón de ser y el contenido de las otras leyes.

La Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos es la fuente principal del Derecho Fiscal en virtud a lo que establece la fracción IV del artículo 31 cuando menciona que “Es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado o Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

II.2.2.- LA LEY

La palabra ley enuncia ciertas causas que producirán determinados efectos, es una regla social obligatoria establecida con carácter permanente por la autoridad pública, sancionada por la fuerza.

La ley, como fuente de derecho, se distingue de la costumbre en que en tanto esta tiene un carácter espontaneo, la ley es un fruto de la actividad del legislador, es decir, del Estado.

Como resultado de un proceso intelectual, la ley se manifiesta por medio de palabras escritas. La legislación en este sentido es de derecho escrito.

Propiamente, la fuente del derecho legislado no es la ley, sino la autoridad del legislador, porque en las palabras de la ley se encuentra contenida aquella voluntad. La ley expresa lo que el legislador ha querido. Sin embargo se ha aceptado que la ley es una de las fuentes formales del Derecho.

II.2.2.1.- DECRETO LEY

Como excepción al principio de la división de poderes, conforme al cual el encargado de dictar las leyes aplicables a los gobernados es el Poder Legislativo, tenemos al decreto-ley y

al decreto-delegado. En estos casos el poder Ejecutivo se encuentra facultado por la Constitución para emitir decretos con fuerza de ley que pueden modificar y aun suprimir las existentes, o bien, pueden crear nuevos ordenamientos, los que no pueden ser anulados sino en virtud de otro decreto de idéntica naturaleza o por una ley.

II.2.3.- EL REGLAMENTO

El reglamento, es una norma o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el poder ejecutivo en uso de una facultad propia cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo. También cuando la ley es demasiado severa al regular alguna situación, la disposición reglamentaria ofrece una regulación diferente y más benigna, o inclusive más justa; por lo tanto, aunque el reglamento contrarié a la ley, no hay protesta alguna.

II.2.4.-LA CIRCULAR

Una derivación del reglamento es la circular, también de carácter administrativo, la diferencia que mientras el reglamento únicamente puede expedirlo el presidente de la república, la circular entra en la competencia de todos los funcionarios superiores a la administración pública, como son los Secretarios de Estado, Directores Generales etc.

II.2.5.- LA JURISPRUDENCIA

Podemos entender que es la interpretación que llevan a cabo los tribunales competentes con motivo de la resolución de los asuntos sometidos a su jurisdicción, sosteniendo el mismo criterio en cierto número de casos.

Esta solo puede ser creada por:

- La Suprema Corte de Justicia de la Nación
- Los Tribunales Colegiados de Circuito
- El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

- Los Tribunales administrativos de los Estados y del Distrito Federal

En otras palabras, la jurisprudencia, en realidad no viene a ser una fuente formal, sino una fuente real, de las leyes fiscales. Por ello, el estudio de las sentencias que en materia fiscal expiden nuestros tribunales, muchas veces nos explica el porqué de las reformas introducidas a las leyes tributarias y de ello deriva que la jurisprudencia tenga una enorme importancia, pues ha sido la que ha venido evolucionando y caracterizando a la ley tributaria.

II.3.-NOCIONES DE LA LEGALIDAD TRIBUTARIA

II.3.1.- PRINCIPIOS DE LA LEGALIDAD TRIBUTARIA MEXICANA

La Constitución establece una serie de principios con la finalidad de imponer un límite al poder tributario del Estado.

Este primer principio obedece a un doble significado, el primero corresponde al fisco, en tanto que el segundo se refiere a los particulares.

En el primer caso, la autoridad, sin mandato de la ley no puede llevar a cabo algún acto dentro del ámbito fiscal, por la otra parte, los contribuyentes solo se encuentran obligados con cumplir con los deberes que la ley en forma expresa les imponga siempre y cuando le sean aplicables.

El fundamento de este principio se encuentra en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Mexicana, que dispone que se está obligado a pagar las contribuciones así como los apoyar para el gasto público de la Federación, de los Estados y Municipios. El principio de la legalidad tributaria puede enunciarse mediante la analogía del derecho penal “nullum tributum sine lege”, es decir no hay tributo sin ley.

El principio de la legalidad significa pues, que la ley establece que el tributo debe definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria, es decir, los hechos imponible, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación.

II.3.2.- PRINCIPIO DE CONSTITUCIONALIDAD

Son principios generales tributarios constitucionales, los principios de igualdad, de seguridad jurídica, de legalidad y los económicos. En tanto que, son principios específicos tributarios constitucionales, el de progresividad y la capacidad contributiva.

El poder tributario que ejerce en México tanto la Federación como los Estados, a través del Congreso General y de las legislaturas locales no es absoluto, sino que se encuentra sujeto a las limitaciones establecidas en la Constitución de la República.

Algunas de las limitaciones establecidas en nuestra Carta Magna tienen el carácter de garantías individuales, o lo que es lo mismo, de derechos subjetivos públicos y constituyen una parte de las limitaciones al poder del Estado, en sus aspectos ejecutivo y legislativo, que hacen del Estado Mexicano un Estado de Derecho.

II.3.3.- PRINCIPIO DE LA IGUALDAD

Hablar del principio constitucional implica, evidentemente, considerar que dicha igualdad se debe dar siempre ante la ley. En ese orden de ideas, lo que hace que un ordenamiento jurídico, además que de un conjunto de normas sea de Derecho, es que ese ordenamiento se aplique con criterio de igualdad, en cuanto es posible identificar a este con la idea de justicia. Así, este principio ha sido utilizado en dos sentidos: primero, como igualdad de tratamiento, con exclusión o prohibición de cualquier privilegio o discriminación por razón de nacimiento, clase, religión o raza; y en segundo sentido, que en él se habla “del principio de igualdad como base del impuesto, como medida de las obligaciones tributarias a soportar por los sujetos pasivos; lo que significa que cada uno contribuirá con relación o proporción a su capacidad contributiva”.

II.3.4.- PRINCIPIO DE LA SEGURIDAD JURIDICA

El principio de seguridad es un valor preponderante en todo ordenamiento jurídico, constituyéndose de esa manera, en el valor esencial del cumplimiento de valores de superior jerarquía como lo es sin duda, la justicia.

Así, de esta manera, objetivamente la seguridad jurídica se materializa por las garantías que la sociedad le asegura a la persona en sus bienes y derechos; mientras que, subjetivamente será convicción que tiene la persona, física o moral, de suponer un estado jurídico de confianza de saber siempre a qué atenerse.

En materia constitucional, el primero de los artículos correspondientes a dicho rubro es el artículo 16, el mismo que establece el derecho a ser escuchado y vencido en juicio, el derecho de audiencia establece este precepto la irretroactividad de la norma fiscal, así como la privación de las propiedades, posesiones o derechos.

II.3.5.- PRINCIPIO DE LA PROPORCIONALIDAD

Según la Suprema Corte de Justicia de la Nación, es el tributo que se expresa en una proporción representativa de la cuota, parte de la base imponible y que el Estado toma en forma de impuesto. O sea, los particulares deben contribuir a los gastos públicos, tanto como sea posible, en una medida adecuada o acorde a su capacidad contributiva.

II.3.6.- PRINCIPIO DE EQUIDAD

Este principio radica, esencialmente, en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etc. debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad contributiva de cada contribuyente.

CAPITULO III

APLICACIONES FISCALES

III.1.- ACTIVIDADES EMPRESARIALES

Ya conocimos la idea por la cual el Gobierno Federal utiliza los recursos necesarios para allegarse a la obtención de sus ingresos para sustentar los egresos y el medio de obtenerlos, así como el fundamento legal y el porqué es obligatorio.

Existen diversas formas de que los particulares o los sujetos pasivos que se encuentren dentro del supuesto jurídico obtengan sus ingresos y uno de ellos es por medio de la actividad empresarial. Este término es muy amplio por lo que iremos desde lo más amplio y así reducirlo hasta llegar a los elementos importantes para la investigación.

El término actividad empresarial, proviene del latín “activistas, activitatis”, que significa “facultad de obrar, conjunto de tareas propias de una persona o una entidad y empresa que proviene del latín in-prehensa, “cosa emprendida, acción difícil o ardua que se comienza con valor y resolución”. De lo que se puede entender en conjunto como tareas propias de una empresa.

Por sentido común podemos englobar todas aquellas actividades que se pueden considerar empresa y que alcanzan un fin determinado siempre y cuando estén dispuestos a aceptar el costo para después recibir las ganancias o utilidades en su caso, o pérdidas si es mal empleado o mal decidido la aplicación de ese costo.

En la actualidad existen diversas actividades que se pueden llamar empresas ya sea constituida por personas físicas o morales, de las cuales las primeras simplemente con el giro de dicha actividad se pueden clasificar pero las constituidas por personal morales tienen una agrupación y nombramiento en particular que las hace diferenciarse una de otra.

En primer lugar tanto las constituidas por personas físicas como las morales pueden ser las que persiguen fines de lucro o simplemente son establecidas y administradas para satisfacer sus propias necesidades, las morales aparte de empezar con esa clasificación también se agrupan las asociaciones y sociedades civiles y por supuesto las mercantiles.

El aspecto jurídico señala diversas definiciones de las cuales cada una abarca algo que la otra no haya tomado en cuenta.

El Código de Comercio en su artículo 75 nos menciona en texto que considera como tal.

Artículo 75. La ley reputa como actos de comercio:

- I. Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sean en estado natural, sea después de trabajos labrados;*
- II. Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial;*
- III. Las compras y ventas de porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles;*
- IV. Los contratos relativos y obligaciones del Estado u otros títulos de crédito corrientes en el comercio;*
- V. Las empresas de abastecimiento y suministros;*
- VI. Las empresas de construcciones, y trabajos públicos y privados;*
- VII. Las empresas de fabricas y manufacturas;*
- VIII. Las empresas de transportes de personas o cosas, por tierra o por agua; y las empresas de turismo;*
- IX. Las librerías, y las empresas editoriales y tipográficas;*
- X. Las empresas de comisiones, de agencias, de oficinas de negocios comerciales, casas de empeño y establecimientos de ventas en publica almoneda;*
- XI. Las empresas de espectáculos públicos;*

- XII. *Las operaciones de comisión mercantil;*
- XIII. *Las operaciones de mediación de negocios mercantiles;*
- XIV. *Las operaciones de barcos;*
- XV. *Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior;*
- XVI. *Los contratos de seguros de toda especie, siempre que sean hechos por empresas;*
- XVII. *Los depósitos por causa de comercio;*
- XVIII. *Los depósitos en almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósitos y bonos de prenda librados por los mismos;*
- XIX. *Los cheques, las letras de cambio o remesas de dinero de una plaza a otra, entre toda clase de personas;*
- XX. *Los vales u otros títulos a la orden o al portador, y las obligaciones de los comerciantes, a no ser que se prueben que se derivan de una causa extraña al comercio;*
- XXI. *Las obligaciones entre comerciantes y banqueros, si no son de naturaleza esencialmente civil;*
- XXII. *Los contratos y obligaciones de los empleados de los comerciantes en los que concierne al comercio del negociante que los tiene a su servicio;*
- XXIII. *La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo;*
- XXIV. *Las operaciones contenidas en la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito;*
- XXV. *Cuales quiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en este código.*

En caso de duda, la naturaleza comercial del acto será fijada por árbitro judicial.

Este artículo va más allá de una simple definición ya que más que nada trata de mencionar todas aquellas actividades o que se asemejen a estas y entran como actividad comercial, de esta ley en comento también se encuentra alguna relación de actividad empresarial las siguientes:

La Ley de Sociedades Mercantiles, La Ley de Sociedades Cooperativas, La Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, La Ley de Competencia Económica, etc.

Sin embargo no se puede dejar de mencionar la Ley Federal del Trabajo que en el artículo 25 nos menciona que “para los efectos de las normas de trabajo, se entiende por empresa a la unidad económica de producción y distribución de bienes o servicios y por establecimiento la unidad técnica que como sucursal, agencia u otra semejante, sea parte integrante y contribuya a la realización de los fines de la empresa”.

En cuanto a la actividad que conlleve a la producción de bienes y servicios, el artículo 5 Constitucional Federal, establece el derecho de la persona de dedicarse a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos y señala que el ejercicio de esta actividad solo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de un tercero o por resolución gubernativa dictada en los términos que señale la ley cuando se ofendan los derechos de la sociedad.

Ya fundamentada la libertad de industria, comercio y trabajo y que el individuo puede ejercerlas directamente por la vía jurídica, las formas que mas usualmente se utilizan para agrupar el capital aportado es mediante las sociedades mercantiles y la sociedad anónima es la más socorrida para la formalización de empresas.

Ya como conclusión para terminar de definir que se considera como una actividad empresarial como su nombre lo dice es cualquier actividad ya sea de producción de bienes o prestación de servicios, sin importar el campo o sector en que se desarrolle, simplemente basta con que exista una persona que tenga la capacidad de encargarse de los diversos elementos que sean realmente necesarios para la producción de los bienes o servicios de que se trate, con un propósito definido.

Para nuestro interés, en el campo Fiscal, el legislador utiliza el término “actividad empresarial” para establecer un lineamiento de los supuestos obligados al pago de contribuciones en el ámbito productivo empresarial tanto de bienes como servicios, es por eso

que se desarrolló en principio que se considera como tal y por que el legislador utiliza ese término haciendo más fácil el control de gravar dichas actividades, y es así como expresamente lo pública en el Código Fiscal de la Federación.

Artículo 16. Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

- I. *Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.*
- II. *Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.*
- III. *Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido sujetos de transformación industrial.*
- IV. *La de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.*
- V. *Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

Se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ya sea directamente, a través de un fideicomiso o por conducto de terceros; por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales.

En primer lugar de este ordenamiento nos hace mención a los actos de comercio para hacernos entender sobre los actos mercantiles o el ámbito comercial.

El ordenamiento legal que está establecido en México en la actualidad nos da la base o los cimientos para determinar los diferentes tipos de regímenes en los que puede tributar el

acto de comercio, y como se menciono con las personas morales solo se puedes dividir en las lucrativas y las que no persiguen dicho fin, más adelante abundaremos en este tema, por el momento se trato de mencionar todas y cada una de las actividades que se pueden considerar como actos comerciales.

III.1.1.- CONCEPTO DE INGRESO

Para definir ingreso en la materia fiscal es importante dejar en claro dicho concepto ya que es por ese medio por el cual el estado se hace de sus recursos, primeramente al pensar en esa palabra “ingresos” sabemos perfectamente que es una cantidad en efectivo que servirá para el sustento de personas y negocios, de ahí podemos saber cuál es la filosofía de los impuestos y no es más que gravar todo aquello que se perciba ya sea en efectivo, en bienes o servicios ya que estos tres elemento permiten modificar el patrimonio del contribuyente. En resumen el ingreso es toda afectación positiva en el patrimonio de la persona física o moral.

Dichas leyes fiscales, de acuerdo a la característica de percibir ingresos es como nos impondrá la carga tributaria a los particulares.

Todo ser que perciba un sustento económico en el ejercicio de su actividad realizará servicios y contra prestara bienes a cambio de efectivo o de algún bien y será por ese medio por el que se generará derecho de su cobro a su favor también llamados ingresos.

III.1.1.1.- INGRESOS ACUMULABLES

En nuestra legislación fiscal, existe un procedimiento para determinar la base gravable da las contribuciones lógicamente antes de aplicar las deducciones autorizadas correspondientes, esto es acumular aquellos ingresos que la autoridad considera como tal.

La Ley clasifica en tres agrupaciones los ingresos de los particulares, ingresos acumulables, cuando no lo son y cuando la ley los excluye esto es hablando de la Ley del impuesto sobre la renta y la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, pero para hacer un análisis más profundo y entendible se clasificara de acuerdo a las dos formas de formalizar una entidad.

Para empezar, nos enfocaremos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el régimen general de ley de las personas morales ya que de los artículos contenidos en este título servirán de base para la aplicación de las disposiciones fiscales para las demás cargas tributarias. Quedamos en el entendido de que son considerados como ingresos toda modificación positiva en el patrimonio del particular y volviendo a retomar el artículo 1 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que tratándose de las personas morales, estas estarán sujetas del ISR, cuando sean residentes en México, por todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde provengan, conociendo bien el contenido de este título no existe ninguna definición de la palabra “ingresos”, sin embargo, los tribunales emitieron una tesis en ese sentido con el rubro siguiente:

“RENTA. QUE DEBE ENTENDERSE POR “INGRESO” PARA EFECTOS DEL TITULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO. Tesis 1ª. CLXXXIX/2006, 9ª. Época; 1ª Sala; SJF y su Gaceta; Tomo XXV, Enero 2007; Pág. 483.

La tesis anterior se basa en que los ingresos:

- Son cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona.
- Pueden recibirse de muchas formas, ya que puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación, y puede materializarse en efectivo, valores, tesoros o productos de capital, además de que puede seguir como compensación por: servicios prestados, el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas; intereses, rentas, regalías o dividendos; el pago de pensiones o seguros; y por obtención de premios o por recibir donaciones, entre otras causas.
- Incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el ingreso se traduzca en una entrada de efectivo, pues incluso la propia ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito.

Por lo que se deja claro que el concepto de “ingresos” es de carácter amplio e incluye todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que el

legislador expresamente hubiese efectuado alguna precisión en sentido contrario, como acontece, por ejemplo, con el segundo párrafo del artículo 17 de la LISR.

El artículo 17 de la LISR establece que las personas morales en el país, incluida la Asociación en Participación (A en P), acumularán la totalidad de los ingresos obtenidos en:

- Efectivo.
- Bienes.
- Servicios.
- Crédito.
- De cualquier otro tipo, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Algo muy particular de los ingresos de las personas morales es el llamado ajuste anual por inflación acumulable y es que esto se debe a que la ley es clara en el momento en que estos ingresos deben acumularse ya que el artículo 18 de la citada ley menciona diferentes momentos en los que se puede considerar que existe una obtención de ingresos:

Tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios en actividades empresariales estos se acumularan, ya sea, cuando se de cualquiera de estos supuestos:

- Se expida el comprobante que ampare la contraprestación pactada.
- Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provengan de anticipos.

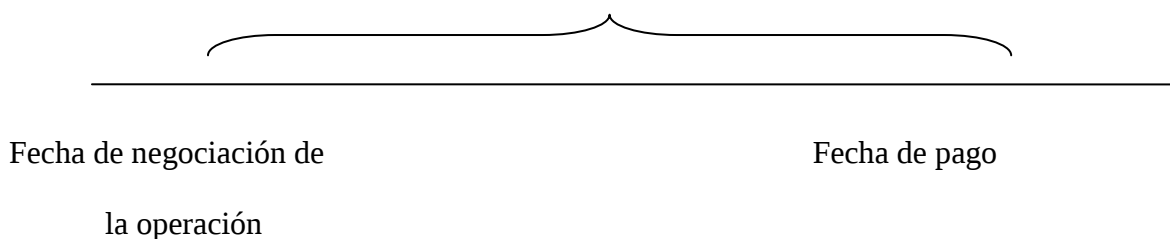
Esto es muy importante y tenerlo bien presente al estar calculando los impuestos de las personas morales porque por ejemplo, si una persona moral del Régimen General de Ley de la LISR expide el comprobante sin haber cobrado, tiene obligación de acumular el importe de la factura, o bien, en caso de haber entregado la mercancía sin haber expedido el comprobante y sin haber cobrado, también deberá acumular el importe del bien.

Retomando el comentario del ajuste anual por inflación, este puede generar un ingreso acumulable o una deducción autorizada de las cuales abundaremos en el tema más

delante; hay que recordar que este procedimiento se realiza de manera anual y no se obliga en la determinación del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU).

¿Pero porque realizar este ajuste? Debido a la manera en que se consideran ingresos acumulables en las personas morales, y está fundamentado en el artículo 17 de la LISR. El primer párrafo establece que el ajuste anual por inflación acumulable, es el ingreso que tiene los contribuyentes por la disminución real de sus deudas, que significa, cuando la empresa se está financiando con dinero ajeno, por ejemplo:

Supongamos que una empresa realizó una compra a crédito de alguna mercancía o activo fijo por la cantidad de \$100,000.00 siendo un egreso estrictamente indispensable para realizar la actividad por lo que pactó con el proveedor de pagar durante 6 meses en pagos fijos



En este ejemplo, la empresa que adquirió el bien obtuvo la facilidad de pagar hasta seis meses la cantidad de \$100,000.00; sin embargo, supongamos que la inflación transcurrida en ese tiempo fue del 5% y por lógica se pago 5% menos de la inflación, expresado en números reales se pagó \$95,000.00

	MONTO DE LA OPERACIÓN	100,000.00
(X)	INFLACION TRANSCURRIDA ENTRE LA FECHA DE LA CONCERTACION DE LA OPERACIÓN Y EL MOMENTO DE PAGO (SUPUESTO)	5%
(=)	EFFECTO INFLACIONARIO	5,000.00
	MONTO DE LA COMPRA	100,000.00
(-)	EFFECTO INFLACIONARIO	5,000.00
(=)	DESEMBOLSO REAL	95,000.00

Esto se ve confuso, pero si analizamos bien la operación desde un inicio sabemos que el monto de la contraprestación es de \$100,000.00 que la empresa los pago en misma cantidad seis meses después, pero el poder adquisitivo de la moneda por la inflación se disminuyo en un 5% que fue el equivalente a \$5,000.00, por lo tanto para los legisladores es considerado como un ingreso y se deberá pagar impuesto sobre dicho ajuste.

Si nos encontramos con empresas endeudadas hay que analizar el efecto fiscal que pudiera tener porque todo dependerá de los créditos que tenga a su favor.

Centrándonos en el tema de los ingresos acumulables se enlistan los siguientes de acuerdo a la LISR:

INGRESOS ACUMULABLES	FUNDAMENTO LEGAL
Actividades empresariales provenientes de la realización de actividades comerciales	Artículos 17, primer párrafo, 20, primer párrafo, y 120, fracción I, del a LISR
Arrendamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles (comercial y casa habitación)	Artículos 17, primer párrafo, 20, primer párrafo y 141, fracción I, de la LISR
Servicios profesionales independientes	Artículos 17, primer párrafo, 20,

prestados por sociedades civiles	primer párrafo, y 120, fracción III, de la LISR
Obtención de premios	Artículos 17, primer párrafo, 20, primer párrafo, y 162, de la LISR
Depósito bancario (ingreso presunto)	Artículos 17, primer párrafo, 20, fracción I, de la LISR
Préstamo recibido (ingreso presunto)	Artículos 17, primer párrafo, 20, fracción I, de la LISR
Ganancia por pago en especie	Artículos 17, primer párrafo 20, fracción II, de la LISR
Bienes que quedan en beneficio propietario de inmuebles	Artículos 17, primer párrafo 20, fracción IV, de la LISR
Ganancia por enajenación de	Artículos 17, primer

activos	párrafo 20,
Fijos	fracción V, de la LISR
Ganancia por enajenación de terrenos	Artículos 17, primer párrafo 20,
	fracción V, de la LISR
Ganancia por enajenación de acciones	Artículos 17, primer párrafo 20,
	fracción V, de la LISR
Recuperación de un crédito deducido por	Artículos 17, primer párrafo 20,
Incobrable	fracción VI, de la LISR
Recuperación por seguros	Artículos 17, primer párrafo 20,
	fracción VII, de la LISR
Cantidades recibidas por indemnizaciones	Artículos 17, primer párrafo 20,
	fracción VIII, de la LISR
Cantidades percibidas para gastos por	Artículos 17, primer párrafo 20,
cuenta de terceros no	fracción IX, de la LISR
Comprobadas	

Intereses devengados a favor	Artículos 17, primer párrafo 20, fracción X, de la LISR
Intereses moratorios	Artículos 17, primer párrafo 20, fracción X, de la LISR
Ajuste anual por inflación	Artículos 17, primer párrafo 20, fracción X, de la LISR
Acumulable	fracción X, de la LISR
No informar a las autoridades fiscales	Artículos 17, primer párrafo y 20, fracción XII y 86-A de la LISR
de los prestamos, aportaciones para futuros aumentos a capital que reciban en efectivo, mayores a \$600,000.00 en moneda nacional o extranjera	
Dividendos o utilidades recibidos de una empresa residente	Artículo 17, último párrafo, de la LISR

en el	
Extranjero	
Venta de bienes por la sucursal	Artículo 17, último párrafo, de la
residente en el extranjero	LISR
Deudas no cubiertas	Artículos 17, primer párrafo y 18, fracción IV, de la LISR

Es importante clasificar bien y tener un conocimiento de que es lo que puede ser un ingreso que se obligue acumular, ya que podríamos tener un error en la elaboración de los pagos provisionales o en la declaración anual, también cabe mencionar que tanto las personas físicas como las morales tienen un tratamiento diferente en cuestión del impuesto sobre la renta ya que para el cálculo de impuestos de una persona física se basa en el flujo de efectivo, que significa esto, que solo acumulara los ingresos efectivamente cobrados.

Cuando entró en vigor el Impuesto Empresarial a Tasa Única existieron y puede que aun existan estas confusiones de acumulación de ingresos ya que siendo el ISR de personas morales el ingreso acumulable de manera general ocasiona que existan diferencias al momento de acumulación de ingresos en el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

El artículo 1 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única menciona, en forma general, los actos o actividades gravadas para dicho impuesto

englobándolos básicamente en tres actos jurídicos (enajenación de bienes, prestación de servicios y el otorgamiento del uso o goce de la cosa) en reglas del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo 1-. Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades:

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

Artículo 3-. Para los efectos de esta Ley se entiende:

- I. 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.*

La particularidad entre estos impuestos el ISR y el IETU es que se consideran realizados los actos o actividades, cuando son efectivamente percibidas las contraprestaciones como se aprecia en el siguiente artículo:

Artículo 3-. Para los efectos de esta Ley se entiende:

- IV. Que los ingresos se obtienen cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones correspondientes a las actividades previstas en el artículo 1 de esta Ley, de conformidad con las reglas que para tal efecto se establecen en la Ley del Impuesto al Valor Agregado.*

Fundamentado esta obligación, claramente nos dice en texto que se considera efectivamente cobrado el ingreso para el IETU y para el IVA cuando son

percibidos en efectivo, en bienes o en servicios, inclusive anticipos y depósitos, o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones. Por lo anterior es sabido que este impuesto es causado cuando se den los actos o hechos jurídicos con base en flujo de efectivo.

Jurisprudencia:

EMPRESARIAL A TASA UNICA. LA ACUMULACION DE LOS INGRESOS GRAVADOS PARA EFECTOS D LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, OPERA BAJO EL CRITERIO DE “FLUJO DE EFECTIVO” COMO REGLA GENERAL (LEGISLACION VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2008).- El artículo 3, fracción IV, párrafo primero, de La Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que para efectos de ese cuerpo normativo, se entiende que los ingresos se obtienen cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones correspondientes a las actividades previstas en su artículo 1 (enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes) conforme a las reglas que para tal efecto se establecen en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, esto es, acorde con el artículo 1-B (en relación con los artículos 11, 17 y 22, de este último ordenamiento), en el cual se dispone que para esa Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquellas correspondan a anticipos, depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designen, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones, entre otros supuestos específicos. De la interpretación integral de dichas disposiciones deriva que, para efectos del impuesto empresarial a tasa única y, por regla general, **los ingresos percibidos por los contribuyentes quedan sujetos al gravamen- para efectos de su acumulación- bajo el criterio de “flujo de efectivo” en contraposición a “devengado”, de forma que el impuesto se calculara tomando en cuenta solo las percepciones que de manera real y efectiva hubiesen llegado a manos de los contribuyentes con motivo de la**

enajenación de bienes, la prestación de servicios o el uso o goce temporal de bienes, lo cual se corrobora con la exposición de motivos de la ley, en la cual se manifestó que el impuesto se determinaría con una base de efectivo, de modo que los ingresos se acumularan cuando se cobren y las deducciones tendrán lugar al momento en que se paguen , circunstancia que lo hace un gravamen simple al no requerir, entre otras cosas, ajustes inflacionarios al mismo tiempo que mantiene la neutralidad.

Ya comentamos las dos formas de acumulación previstas en las leyes fiscales y la diferencia de cada una de estas, las formas de determinación, los momentos de acumulación y el fundamento, pero es de importancia conocer una alternativa más que nos brinda el Impuesto Empresarial a Tasa Única de acumular los ingresos en el mismo momento que en el Impuesto Sobre la Renta para las personas morales. Para sustentar lo comentado, existe un Decreto en el que tratándose de ingresos acumulados para ISR en crédito será aplicable el artículo noveno del decreto del 5 de noviembre del 2007 para el IETU, en el que pareciera lo indispensable que pudiera ser la importancia del crédito al cobro, dicho decreto en texto dice:

ARTICULO NOVENO. Los contribuyentes obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única podrán optar por considerar como percibidos los ingresos por las actividades a que se refiere el artículo 1 de La Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única en la misma fecha en la que se acumulen para los efectos del impuesto sobre la renta, en lugar del momento en el que efectivamente se cobre la contraprestación correspondiente.

Lo dispuesto en el presente artículo solo será aplicable respecto de aquellos ingresos que se deban acumular para los efectos del impuesto sobre la renta en un ejercicio fiscal distinto a aquel en el que se cobren efectivamente dichos ingresos.

Imaginemos una empresa que inicio actividades en un ejercicio regular que comprende desde el 1 de Enero del 2012 al 31 de Diciembre del citado año y decidió aplicar el artículo noveno del decreto y esta empresa tiene como política otorgar crédito a sus clientes por 2 meses contados a partir de la fecha de expedición del comprobante fiscal, por lo que el cobro de la misma será cumplidos los dos meses de plazo.

FACTURACION Y COBRO		
MES	FACTURACION	COBRO
ENERO	72,000.00	-
FEBRERO	150,000.00	-
MARZO	200,000.00	72,000.00
ABRIL	185,000.00	150,000.00
MAYO	245,000.00	200,000.00
JUNIO	135,000.00	185,000.00
JULIO	90,000.00	245,000.00
AGOSTO	120,000.00	135,000.00
SEPTIEMBRE	112,000.00	90,000.00
OCTUBRE	135,000.00	120,000.00
NOVIEMBRE	150,000.00	112,000.00
DICIEMBRE	175,000.00	135,000.00
TOTAL	1,769,000.00	1,444,000.00

De acuerdo a lo comentado, si aplicamos lo concerniente a las leyes fiscales ISR y IETU los ingresos acumulables quedarían de esta manera:

FACTURACION Y COBRO		
MES	INGRESOS ISR	INGRESOS IETU
ENERO	72,000.00	-
FEBRERO	150,000.00	-
MARZO	200,000.00	72,000.00
ABRIL	185,000.00	150,000.00
MAYO	245,000.00	200,000.00
JUNIO	135,000.00	185,000.00
JULIO	90,000.00	245,000.00
AGOSTO	120,000.00	135,000.00
SEPTIEMBRE	112,000.00	90,000.00
OCTUBRE	135,000.00	120,000.00
NOVIEMBRE	150,000.00	112,000.00
DICIEMBRE	175,000.00	135,000.00
TOTAL	1,769,000.00	1,444,000.00

Si se aplica lo establecido en el decreto, para ambos impuestos el procedimiento para acumular ingresos correspondería a lo facturado, dejando a un lado si fueron cobrados o no.

CEDULA PARA DETERMINAR LOS
INGRESOS

ISR	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
INGRESOS MENSUALES	72,000.00	150,000.00	200,000.00	185,000.00	245,000.00	135,000.00	90,000.00	120,000.00	112,000.00	135,000.00	150,000.00	175,000.00
INGRESOS ACUMULABLES	72,000.00	222,000.00	422,000.00	607,000.00	852,000.00	987,000.00	1,077,000.00	1,197,000.00	1,309,000.00	1,444,000.00	1,594,000.00	1,769,000.00

IETU	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
INGRESOS MENSUALES	72,000.00	150,000.00	200,000.00	185,000.00	245,000.00	135,000.00	90,000.00	120,000.00	112,000.00	135,000.00	150,000.00	175,000.00
INGRESOS ACUMULABLES	72,000.00	222,000.00	422,000.00	607,000.00	852,000.00	987,000.00	1,077,000.00	1,197,000.00	1,309,000.00	1,444,000.00	1,594,000.00	1,769,000.00

De acuerdo a la cedula, esta misma nos ejemplifico que los ingresos cobrados de marzo a diciembre simplemente se acumularon en el mismo ejercicio al momento de facturación y no al de cobranza que también se notaria la diferencia en los últimos meses del año que si hubiéramos optado por lo que aplica la ley estos se estarían acumulando hasta los primeros meses del próximo ejercicio. Si nos ponemos a analizar las opciones llegaríamos a la conclusión de que solo estaríamos adelantando los ingresos en el IETU puesto que se acumularan en un ejercicio distinto de tal manera que siempre será el mismo importe acumulable tanto para el ISR como para el IETU.

Si no existe una buena planeación financiera se correrá el riesgo de descapitalizar el negocio ya que una vez tomada la decisión que nos brinda el decreto este deberá ser tomada indefinidamente, es decir, que ya no será posible cambiar de opción, antes de elegir sugeriría dar una revisión a la situación financiera de la empresa para observar y estudiar bien las cuentas que nos ocasionarían un pago de IETU o tan bien porque no una estrategia para evitar la salida de dinero. Tenemos que recordar siempre que lo que estamos haciendo es adelantar los ingresos por las facturas emitidas y simplemente por ese detalle no contamos con flujo de efectivo ya que existe el riesgo de que los créditos otorgados a nuestros clientes lleguen a generar cartera vencida y se complicaría aun más la entrada de efectivo.

IETU SIN DECRETO			IETU CON DECRETO		
	INGRESOS PERCIBIDOS EN EL EJERCICIO	1,444,000.00		INGRESOS PERCIBIDOS EN EL EJERCICIO	1,769,000.00
	DEDUCCIONES			DEDUCCIONES	
(-)	AUTORIZADAS	1,050,000.00		AUTORIZADAS	1,050,000.00
(=)	BASE DE IETU	394,000.00		BASE DE IETU	719,000.00
(X)	TASA DEL IMPUESTO	17.5%		TASA DEL IMPUESTO	17.5%
(=)	IETU CAUSADO	68,950.00		IETU CAUSADO	125,825.00
(-)	ACREDITAMIENTO DE CREDITOS	-		ACREDITAMIENTO DE CREDITOS	-
(-)	ISR PROPIO	110,700.00		ISR PROPIO	110,700.00
(=)	IETU A PAGAR	-		IETU A PAGAR	15,125.00

III.1.2-. OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES (PERSONAS FISICAS Y PERSONAS MORALES)

Una vez conocidas las contribuciones a las que estamos impuestos a determinar y a pagar, también debemos conocer las obligaciones que tenemos que realizar para no caer en el supuesto de algún comportamiento atípico que nos genere facultades de comprobación por las autoridades fiscales.

En el derecho tributario existen los siguientes tipos de obligaciones formales:

- la obligación de hacer y,
- la obligación de no hacer

Dentro de las obligaciones de hacer, las personas físicas y morales que realicen actividades que den lugar al pago de contribuciones, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación tienen obligación de presentar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y solicitar su certificado de firma electrónica avanzada ante la autoridad recaudadora correspondiente, dicha inscripción contendrá los siguientes datos:

- Nombre, denominación o razón social
- Fecha de constitución de la sociedad o asociación en el caso de personas morales, y fecha de nacimiento en el caso de personas físicas
- Nacionalidad
- Actividad preponderante
- Nombre del representante legal

Así mismo, las personas morales deberán solicitar su inscripción en el registro federal de causantes de los socios o accionistas de las personas morales, salvo los miembros de personas morales con fines no lucrativos

Cabe aclarar que no estarán obligados a inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes los socios o accionistas residentes en el extranjero de Personas Morales

residentes en México, siempre y cuando la persona moral presente dentro de los tres primeros meses siguientes al cierre del ejercicio, una relación de los socios, accionistas o asociados, residentes en el extranjero en la que se indique su domicilio, residencia fiscal y número de identificación fiscal.

La solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes debe presentarse dentro del mes siguiente al día en que se den las situaciones jurídicas de hecho que den origen a la presentación de declaraciones respectivas.

Cuando exista algún cambio en el domicilio fiscal, de igual manera estarán obligados a dar aviso correspondiente dentro del mes siguiente al día en el que tenga lugar dicho cambio.

Los contribuyentes que realicen pagos por sueldos y salarios, deberán inscribir a sus trabajadores en el Registro Federal de Contribuyentes.

Así mismo, de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes deberán sujetarse a lo siguiente:

- Llevar contabilidad

Las personas físicas y morales deberán contar con sistemas y registros contables para con sus operaciones. Se deberá tener especial cuidado en el uso de un sistema que se adecue a las necesidades de cada organización y cubra el perfil que necesita cada una pero que generalmente cumpla con lo siguiente; Identifique cada operación, acto o actividad y sus características, las cuales deberán contener la documentación comprobatoria con la finalidad de identificar las distintas contribuciones a las que la organización está sujeta.

Identifique las inversiones realizadas, de igual forma con documentación comprobatoria para que pueda definirse con claridad la fecha de adquisición del bien o de efectuada la

inversión. Deberán identificarse datos importantes como su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la deducción anual.

Relacione cada operación, acto o actividad, con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas. Verificando que todas las operaciones hayan sido registradas y asentadas correctamente, mediante sistemas de control y verificación que sean necesarios.

Sea confiable para que permita la elaboración de estados financieros, principales de cualquier entidad tales como el estado de posición financiera, el estado de resultados, el estado de variaciones en el capital contable, así como el estado de flujo de efectivo.

Sea útil para el cumplimiento de nuestras obligaciones con el fisco federal.

Para cumplir con esta obligación se podrán establecer sistemas manuales y electrónicos para el registro de las operaciones, siempre y cuando se cumpla con los requisitos antes mencionados.

Independientemente del sistema que se use, los contribuyentes deberán llevar cuando menos el libro diario y el mayor, debidamente encuadernados, empastados y foliados, deberán tener la característica de estar escritos en castellano, aunque la sociedad sea extranjera. Además se deberá tener especial cuidado cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, pues estas deberán registrarse al tipo de cambio aplicable a la fecha en que se realicen.

Así mismo la contabilidad, deberá estar soportada con los comprobantes de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las obligaciones fiscales, deberán conservarse por un lapso de cinco años a disposición de las autoridades fiscales. Cabe aclarar que la contabilidad deberá efectuarse dentro del mes siguiente a la fecha en que se realicen las actividades respectivas y se hará en el domicilio del contribuyente.

Los contribuyentes que únicamente presten servicios profesionales, llevarán un solo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones.

- Expedición de comprobantes

Los contribuyentes sin excepción están obligados a la expedición de comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin importar si las operaciones se realizan con el público en general o no, e independientemente del monto de que se trate.

- Presentación de pagos provisionales

Los pagos provisionales son los pagos que realizan las personas físicas y morales a cuenta del impuesto del ejercicio y se determinarán sobre sus ingresos totales en el caso de personas morales y sobre ingresos cobrados cuando se trate de personas físicas y asociaciones civiles, los que se acumulen desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del periodo de pago.

Deberán efectuarse en forma mensual a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago sin excepción alguna a través de los portales para ello autorizados.

- Obligación de retener impuestos por cuenta de terceros

Las personas morales que efectúen pagos a personas físicas que realicen actividades tales como servicios profesionales independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes, sean comisionistas y reciban servicios de fletes, estarán obligados a retener impuestos como sigue:

En el caso de Servicios Profesionales independientes como es el caso de honorarios retendrán el 10% del Impuesto Sobre la Renta.

En el caso de arrendamiento se retendrá el 10% del Impuesto sobre la Renta.

En el caso de comisionistas de igual forma se retendrá el 10.67% de impuesto al valor agregado. (Aplica tasa región fronteriza inciso anterior)

En el caso de que se reciban servicios por transporte terrestre de bienes se retendrá el 4% de impuesto al Valor Agregado, independientemente de que el servicio lo preste una persona Física o Moral.

Estas retenciones se efectuarán en el momento en que se realice el acto de comercio o se preste el servicio, y se enterarán conjuntamente con los pagos provisionales que el contribuyente realice ante la autoridad respectiva, es decir, todos los días 17 de cada mes, para ello el retenedor deberá proporcionarle al prestatario una constancia de retenciones.

Las Personas Morales y las Personas Físicas con actividades empresariales deberán formular al menos al finalizar el ejercicio los estados financieros básicos, los cuales deberán coincidir con la información contable respectiva, esta información deberá presentarse ante la autoridad respectiva a más tardar en los tres meses siguientes al cierre del ejercicio para personas morales y cuatro para personas físicas.

Deberán formular además un inventario físico de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, además deberán informar a la autoridad el método utilizado para la valuación del mismo, el cual deberá ser aplicado en forma consistente, en caso de variar el método utilizado deberá informarlo a la autoridad, indicando los beneficios que tendrá en uso de un nuevo método.

- Presentación de declaración al finalizar el ejercicio.

Presentarán al cierre la declaración correspondiente a la utilidad fiscal, el impuesto anual y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, esta se presentará dentro de los tres meses siguientes al cierre

del ejercicio en el caso de las Personas Morales y dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio en el caso de las Personas Físicas, mediante la utilización del formato que para este efecto de a conocer el Servicio de Administración tributaria,

- Presentación de declaraciones informativas

Las declaraciones informativas son aquellas que se realizan con la finalidad de informar a la autoridad sobre conceptos específicos como es el caso de las retenciones que se efectúen a terceros, a los trabajadores de la organización, la relación con clientes y proveedores de las empresas, y la relación de donativos otorgados.

Estas declaraciones se presentaran a más tardar el día 15 de febrero ante la autoridad correspondiente a través del portal del SAT:

Presentación de declaración de préstamos otorgados o garantizados por residentes en el extranjero.

Personas Físicas y Morales presentarán a más tardar el día 15 de febrero ante las autoridades correspondientes, información relativa a los préstamos otorgados a residentes en el extranjero, la cual deberá ser como sigue:

Indicar el saldo insoluto al 31 de Diciembre del ejercicio anterior. 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 accesorios, de cada una de las operaciones de financiamiento.

Declaración Informativa de Retención de Impuesto Sobre la Renta Por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado.

En este tipo de declaración se relacionarán todos los trabajadores a los que se les hayan efectuado retenciones por concepto del Impuesto Sobre la Renta. Cabe aclarar que al cierre del ejercicio deberá otorgárseles constancia que ampare dichas retenciones.

Declaración Informativa de Pagos y Retenciones Efectuadas a Honorarios, Arrendamiento, Comisionistas y Servicio de Transporte

En este tipo de declaración se relacionará el monto de los pagos y las retenciones efectuadas por concepto de honorarios, arrendamiento, comisionistas y servicios de transporte, en este tipo de retenciones, las constancias de retención deberán entregarse en el momento en el que se preste el servicio.

Declaración Informativa de los Principales Clientes y Proveedores de Bienes y Servicios.

En esta declaración se relacionan los clientes y proveedores de bienes y servicios, cuyos montos hubieran excedido en el ejercicio los \$50,000.00 indicando todos los datos en su caso y el monto de las operaciones realizadas. Además se informará el total de las ventas y de las compras realizadas durante el ejercicio. Sin embargo esta obligación se tendrá por cumplida, cuando los contribuyentes presenten en tiempo y forma la declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT).

Declaración Informativa de Donativos Otorgados y pagos a residentes al extranjero.

En esta declaración se detallan los donativos que los contribuyentes otorgan a Personas autorizadas para recibir donativos de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, y por otro lado, los pagos a residentes al extranjero así como las retenciones efectuadas.

Declaración Informativa del Impuesto al Valor Agregado.

Proporcionarán el detalle de cómo se obtuvo el pago definitivo mensual del Impuesto al Valor Agregado, las personas morales lo harán a más tardar el 15 de febrero, y las personas físicas dentro de su declaración anual si es que no tienen obligación de

presentar declaración informativa múltiple, si no es así cumplirán con la obligación en el mismo plazo que las personas morales.

Declaración de Dividendos Pagados.

Las personas morales presentarán a más tardar el 15 de febrero de cada año, la información sobre el nombre, domicilio y registro federal de contribuyentes de cada una de las personas a las que se les pagaron dividendos en el ejercicio inmediato anterior.

Declaración de Operaciones con Partes Relacionadas Residentes en el Extranjero.

Se presentará conjuntamente con la declaración del ejercicio, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas residentes en el extranjero, efectuadas durante el ejercicio.

Obtención de información de operaciones realizadas con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con las que demuestren que el monto de sus ingresos y operaciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieren utilizado partes independientes en operaciones comparables, la documentación que se obtenga deberá contener los siguientes datos:

El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre partes relacionadas.

Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente.

Información y documentación sobre las principales operaciones con partes relacionadas y sus montos.

El método aplicado para la valuación de estas operaciones, incluyendo la información y documentación sobre operaciones o empresas comparables.

Así mismo deberán presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración de las operaciones efectuadas con partes relacionadas residentes en el extranjero, en la que proporcionen información respecto a las operaciones efectuadas durante el ejercicio.

Declaración Informativa de operaciones con terceros (DIOT)

Los contribuyentes deberán presentar mensualmente la información correspondiente al pago, retención, acreditamiento y traslado del IVA en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual se traslado o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago.

Informativa mensual sobre cobros en efectivo, piezas de oro o de plata superiores a \$100,000.00

Se deberá informar a la autoridad fiscal a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en que se realice la operación, las contraprestaciones recibidas en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a \$100,000.00

Información sobre préstamos, aportaciones y aumentos de capital.

Los contribuyentes personas morales deberán informar dentro de los 15 días siguientes del mes posterior a que ocurra, los préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital que reciban en efectivo, moneda nacional o

extranjera mayores a \$600,000.00. Así mismo, las personas físicas están obligadas a informar en la declaración del ejercicio, sobre los préstamos, los donativos y los premios obtenidos en el mismo cuando estos en lo individual o en su conjunto excedan de \$600,000.00.

III.1.3-. REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES

Uno de los temas que siempre ha causado más controversia así como innumerables casos en los que los contribuyentes tienen inconformidad por la resolución jurídica es siempre el de las deducciones así como los requisitos que muchas veces carecen de fundamento y constitucionalidad. El contribuyente está de acuerdo de una manera forzada en pagar impuestos pero siempre la cuestión es ¿Qué es lo que realmente tenemos derecho y podemos deducir? Y es realmente difícil dar la respuesta correcta ya que existen muchas opiniones de las erogaciones ya que todo dependerá del giro o la actividad de la persona, aunque existen siempre similitudes para todos los contribuyentes.

Para el fisco, ¿Qué es una deducción?, así como conocimos el concepto de ingreso, es importante conocer el significado de la deducción en materia fiscal y esto es un gasto que tiene que cumplir con los requisitos que establece la ley y deben ser estrictamente indispensables, es decir, un gasto necesario para obtener un ingreso.

Pongamos el ejemplo de un profesional Contador Público y pensemos en las deducciones o gastos que sean indispensables para desarrollar esa actividad, y pueden ser mobiliario y equipo de cómputo, papelería y artículos de oficina, algunos libros como leyes y no olvidemos también cursos de actualización, etc. Estos gastos van a variar de acuerdo a la funcionalidad del contribuyente porque para un dentista no serán los mismos gastos que para el contador.

Ya ejemplificado y con una definición más clara de este concepto, hay que cumplir con ciertos requisitos para poder proceder con la deducción. El primer requisito y sumamente básico es el siguiente:

Ser estrictamente indispensables (fracción I, artículo 31 LISR)

Empezamos con este primer requisito siendo el más importante de este artículo, ya que si no es una erogación **estrictamente indispensable** aunque reúna todos los demás requisitos y formalidades que les correspondan, para la autoridad será un gasto no deducible, pero que es estrictamente deducible, que según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española lo define como

“estrictamente”. Precisamente; en todo rigor de derecho. Indispensable. Que no se puede dispensar. Que es necesario o muy aconsejable que suceda.

Documentación con requisitos fiscales y pagos con cheque nominativo, tarjeta o monedero electrónico (fracción III, Artículo 31 LISR)

Quiere decir que debemos de seguir el orden estricto que nos marca el Código Fiscal de la Federación de acuerdo al artículo 29 y 29-A, así como en otras disposiciones.

Para poder proceder con la deducción es importante que la persona que va a deducir solicite el comprobante y se cerciore que deberá contener el nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes, estos requisitos están fundamentados en el artículo 29-A del Código en comento:

- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.

- Contener impreso el numero de folio
- Lugar y fecha de expedición
- Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien expida.
- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.
- Numero y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizo la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.
- Fecha de impresión y datos de identificación de impresor autorizado.

Además de los datos que debe contener el documento un requisito indispensable en toda erogación que cuando se realicen gastos mayores a \$2,000.00 pesos deberá pagarse con cheque nominativo, tarjeta de crédito, de debito o de servicios o los denominados monederos electrónicos y como dato importante para que proceda la deducción del consumo de combustible este deberá ser cubierto, mediante las formas de pago antes mencionadas.

Registro en contabilidad

El registro contable de una erogación es de mucha importancia ya que una vez registrada difícilmente la pasaríamos por alto y tener la precaución de solo deducir la erogación una sola vez.

Obligaciones por retenciones (fracciones V y VI articulo 31LISR)

Para poder efectuar la deducción de los pagos realizados a terceros (sueldos y salarios, honorarios, arrendamientos, comisionistas, pagos al extranjero) es necesario que se cumplan las obligaciones establecidas en la Ley del ISR en materia de retención y

entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe copia de los documentos en los que conste el pago de los mismos.

Es indispensable contar con el Registro Federal de Contribuyentes de la persona a quien se le realiza el pago y que este plasmado en la documentación comprobatoria; sin este requisito se convierte en una erogación no deducible. Además que cuando existan gastos que contengan Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la documentación comprobatoria deberá trasladarse en forma expresa y por separado.

Deducciones que deben ser erogados efectivamente en el ejercicio (fracción IX artículo 31 LISR)

Los pagos a personas Físicas, personas Morales del Régimen Simplificado, Sociedades y Asociaciones Civiles y los donativos serán deducibles cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque, la deducción se efectuara en el ejercicio en que este se cobre, y si dicho cobro se efectúa en el ejercicio siguiente deberá de tomarse en cuenta que entre la fecha del documento y la fecha del cobro del cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

Honorarios pagados a administradores (fracción X artículo 31 LISR)

Estas erogaciones para asegurar el pago a los administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia o de cualquier otra índole, para que sean deducibles deben contar además con estos requisitos:

- Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.

- Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidas, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.
- Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Previsión social (fracción XII artículo 31)

Que cuando se trate de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

Bienes de importación (fracción XV artículo 31)

En los bienes de importación, que se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación definitiva y que el importe de los bienes e inversiones no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.

Costo de ventas (fracción II artículo 129)

El costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos.

Estos son algunos de los elementos que sirven de erogación en el ejercicio, además está la posibilidad de reunirlos a más tardar el último día del mismo ejercicio que para cada caso en particular mencione la LISR.

III.2.- REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

Este régimen a diferencia de los otros se da cuando las personas físicas que realizaran actividades empresariales, la Ley del Impuesto Sobre la Renta permite la colocación de una tributación especial. En él se pueden pagar los impuestos solo las

personas físicas que se dediquen al comercio, industria, transporte, actividades agropecuarias, ganaderas siempre que cumplan con ciertos requisitos. Uno de ellos es que las personas físicas deberán realizar sus actividades empresariales únicamente con el público en general.

Los artículos que hacen referencia a este régimen son del artículo 137 al 140 de la LISR, el artículo 2-C de la LIVA y el artículo 17 de la LIETU, en estos artículos se encuentran las disposiciones aun vigentes de los cuales me servirán para el núcleo de esta investigación.

Para el impuesto sobre la renta, este régimen es una opción que se deriva de la sección III capítulo II del título IV de la LISR que se dediquen a la actividad de enajenar bienes o prestar servicios siempre y cuando aparte de tener únicamente transacciones con público en general no deben de rebasar el límite de ingresos de \$2,000,000.00

Artículo 137(LISR)-. Las personas físicas que realicen actividades empresariales, que únicamente enajenen bienes o presten servicios, al público en general, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior, no hubieran excedido de la cantidad de \$2, 000,000.00

Este artículo nos da la base para darnos una idea de quienes son las personas que tendrán los beneficios de tributar en este régimen, ya que en las primeras líneas del artículo nos menciona “...que realicen actividades empresariales, que únicamente enajenen bienes o presten servicios...”. El contribuyente primeramente debe realizar actividades empresariales, es decir, las que conforme el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación nos dice:

- Comerciales
- Industriales

- Agrícolas
- Ganaderas
- De pesca
- Silvícolas

Ahora bien las actividades empresariales que realicen deberán ser solamente enajenación de bienes o prestación de servicios y no el uso o goce temporal de bienes.

De las actividades excluidas se encuentra la mediación, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos, ni quienes obtengan más del 30% de sus ingresos por enajenar mercancías de procedencia extranjera.

De acuerdo con el mismo artículo pero en su párrafo sexto, a las personas que vendan su mercancía de procedencia extranjera y superen el 30% de ingresos por dicho concepto, para poder seguir tributando en este régimen deberán aplicar la tasa del 20% a la diferencia entre el valor de las mercancías y el costo de adquisición de las mismas.

“Quienes cumplan con los requisitos establecidos para tributar en esta sección y obtengan mas del treinta por ciento de sus ingresos por la enajenación de mercancías de procedencia extranjera, podrán optar por pagar el impuesto en los términos de la misma, siempre que apliquen una tasa del 20% al monto que resulte de disminuir al ingreso obtenido por la enajenación de dichas mercancías, el valor de adquisición de las mismas, en lugar de la tasa establecida en el artículo 138 de esta ley...”

Algo más que se deberá cumplir es conservar la documentación que compruebe la adquisición de mercancía de procedencia extranjera, y además, deberá reunir los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el contribuyente inicia actividades en un ejercicio irregular, este deberá de estimar sus ingresos que obtendrá en el ejercicio y no deberán exceder de \$2,

000,000.00, considerando sus ingresos por mencionadas actividades así como de intereses que en su caso perciba conforme a lo siguiente:

Artículo 137 segundo párrafo LISR-. Los contribuyentes a que se refiere este artículo que inicien actividades podrán optar por pagar el impuesto conforme lo establecido en esta sección, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite a que se refiere este artículo. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un periodo menor de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el párrafo anterior, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende en periodo y el resultado se multiplicara por 365 días; si la cantidad obtenida excede del importe del monto citado, en el ejercicio siguiente no se podrá tributar conforme a esta sección.

Ingresos

(/) Numero de días que corresponde

el periodo desde que iniciaron

actividades, hasta el 31 de

Diciembre del ejercicio

(=) Resultado

(X) 365 días

(=) Cantidad estimada anual

III.2.1.-CAUSACION DEL IMPUESTO

El régimen de pequeños contribuyentes es en parte una comodidad debido a las facilidades otorgadas y lo simple que es administrarle sus impuestos, pues es mínimo lo que se requiere en materia fiscal y contable, ya que no requieren de registros contables de sus actividades y la forma de determinar los impuestos es muy sencilla.

De acuerdo al artículo 138 de la LISR los REPECOS calcularan su impuesto que al total de ingresos obtenidos en el mes en efectivo, en bienes o en servicios deberán ser disminuidos por un monto equivalente a cuatro veces el salario mínimo general del área geográfica (SMGAG) del contribuyente elevado al mes. Al resultado será la base sobre la cual se le aplicara el 2%.

Ahora es muy importante saber que existen una opción de ampliar el periodo de pago ya sea bimestral, trimestral o semestral; se tomara en consideración la rama de actividad o la circunscripción territorial de los contribuyentes, esto de acuerdo a la RMI.3.12.3.2

Cuando se de alguno de los supuestos comentados en el párrafo anterior, entonces los ingresos y el monto referido a cuatro veces salarios mínimos (SMGAG), se debe multiplicar por el numero de meses de acuerdo a la periodicidad del pago. Ya determinado el importe a pagar, estos lo deberán de presentar a mas tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago; los pagos mensuales a que se refiere tendrán el carácter de definitivos, que significa, que no se presentara declaración anual y no deberán de ser acumulables de acuerdo a los otros regímenes fiscales.

Esto es referente al impuesto sobre la renta, pero en cuestión del impuesto al valor agregado el articulo 2-C establece que estos contribuyentes pagaran el IVA en los términos generales que establece la LIVA o podrán hacerlo mediante estimativa que practiquen las autoridades fiscales, obteniendo el valor estimado mensual de las

actividades afectas al pago de este impuesto con base en el valor de las actividades durante un año de calendario dividiendo dicho valor entre doce para obtener el valor estimado. Al resultado se le aplicara la tasa del IVA que le corresponda obteniendo el impuesto a cargo de IVA mensual.

El contribuyente pagara la diferencia resultante entre el impuesto a cargo de IVA mensual y el impuesto acreditable. Para la estimación del valor de las actividades para el impuesto acreditable, las autoridades fiscales consideraran el inventario de las mercancías, maquinaria y equipo, importe de la renta del establecimiento, importe de pagos por concepto de energía eléctrica, teléfonos, erogaciones por adquisición de bienes, de servicios o el uso o goce temporal de bienes utilizados para llevar a cabo sus actividades por las que deba pagar el impuesto al valor agregado, así como la información que proporcionen terceros que tengan una relación de negocio con el contribuyente.

El contribuyente pagara la diferencia entre el impuesto estimado a cargo y el impuesto acreditable estimado manteniéndose dicho importe hasta el mes en que las autoridades fiscales determinen otro importe a pagar. Otra opción que el contribuyente puede tomar es pagar el IVA estimado mediante una cuota única.

Las Entidades Federativas que hayan celebrado convenio de coordinación para administrar el ISR, también podrán realizar una estimación para el IVA para los contribuyentes que tomen la opción de pago de una sola cuota (ISR e IVA). Cuando tengan establecimientos, sucursales o agencias en dos o más Entidades Federativas, tendrán que pagar una cuota en cada una de estas.

El ultimo impuesto que se debe determinar y del que no se salva este régimen es el aplicable en el artículo 17 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) que establece que los REPECOS que hayan optado por pagar el ISR mediante estimativa de las autoridades fiscales, de igual forma, pagaran el IETU mediante estimativa, la cual se basa en el ingreso menos las deducciones estimadas del ejercicio de las actividades

por las que el contribuyente este obligado al pago del IETU. A la diferencia se la aplicara la tasa establecida para el IETU, el resultado se dividirá entre doce para obtener el IETU estimado mensual. A este último importe se acreditará un monto equivalente al ISR propio y de los créditos que le corresponda aplicar. Si el monto que se acredite es menor al IETU, la diferencia resultante será el IETU estimado a cargo del contribuyente. Este importe se mantendrá hasta el mes en que se determine otra cantidad a pagar de acuerdo a los supuestos referidos en la LIVA.

Para la estimación de los ingresos y deducciones, se considerara el inventario de las mercancías, maquinaria y equipo, renta del establecimiento, pago de energía eléctrica, teléfonos y otros servicios, uso o goce temporal de bienes utilizados para llevar a cabo las actividades por las que se deba pagar el IETU, también la información que proporcionen terceros que tengan una relación de negocios con el contribuyente.

Así mismo podrán optar por pagar el impuesto en una sola cuota (ISR, IETU e IVA) en las entidades federativas en las cuales tengan establecimiento, sucursales o agencias y obtengan ingresos en esas áreas.

Después de tanto comentarlo los pequeños contribuyentes podrán optar por pagar el ISR, IETU e IVA en una sola tarifa que se determina con base en la estimación de los ingresos que el contribuyente piense tener en el ejercicio fiscal, también se menciona que existen convenios de coordinación con las entidades federativas para que estas administren correspondientes al régimen de REPECOS.

Para determinar la cuota fija, normalmente se utiliza este procedimiento:

Ingresos estimados

(/) **Número de días desde inicio**

de actividades y hasta fin de
ejercicio

(=) **Resultado**

Número de días del
(x) **año**

Cantidad estimada
(=) **anual**

(/) **Número de meses del ejercicio**

(=) **Ingresos estimados mensuales**

(x) **Bimestre**

(=) **Ingresos estimados bimestrales**

De acuerdo al procedimiento anterior y al resultado q arroje se aplicara la tabla para el cálculo de la tarifa única sobre ingresos bimestrales estimados

III.2.2.- EXPEDICION DE COMPROBANTES

Algo muy importante al tributar en este régimen es el formato que deberá llevar los comprobantes fiscales que se les conoce como comprobantes simplificados o las famosas notas de venta.

Los pequeños contribuyentes tienen también la obligación de expedir comprobantes fiscales por las operaciones que realicen con público en general. Para entender más que significa público en general, es lo que dicta el Código Fiscal de la Federación en la fracción IX segundo párrafo del artículo 14.

En este último caso los contribuyentes que tributen bajo este régimen se encuentran obligados a expedir comprobantes fiscales simplificados en términos del artículo 29-C del mismo ordenamiento comentado en el párrafo anterior.

Artículo 29-C. Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general y los que se encuentren obligados por las leyes fiscales, deberán expedir comprobantes fiscales simplificados en los términos siguientes:

- I. Cuando utilicen o estén obligados a utilizar maquinas registradoras de comprobación fiscal o equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal, los comprobantes fiscales que emitan dichas maquinas, equipos o sistemas, deberán cumplir con los requisitos siguientes:*
 - a. Los establecidos en el artículo 29-A fracciones I y III de este articulo.*
 - b. El numero de folio.*
 - c. El valor total de los actos o actividades.*
 - d. La cantidad, unidad de medida, y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o uso o goce que amparen.*

- e. *El número de registro de la maquina, equipo o sistema y, en su caso, el logotipo fiscal.*
- II. *Comprobantes fiscales impresos por medios propios, por medios electrónicos o a través de terceros, los cuales deberán de tener los requisitos siguientes:*
 - a. *Los establecidos en el articulo 29-A, fracciones I y III de este Código.*
 - b. *El numero de folios.*
 - c. *El valor total de los actos o actividades realizados, sin que se haga la separación expresa entre el valor de la contraprestación pactada y el monto de los impuestos que se trasladen. Cuando el comprobante fiscal simplificado sea expedido por algún contribuyente obligado al pago de impuestos que se trasladen, dicho impuesto se incluirá en el precio de los bienes, mercancías o servicios que ampare el comprobante.*
 - d. *La cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen.*

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general, salvo los que tributen conforme al Título IV, Capítulo II, Sección III de la ley del Impuesto Sobre la Renta, deberán expedir comprobantes fiscales cuando el adquiriente de los bienes o mercancías o el usuario del servicio solicite para efectuar deducciones o acreditamientos de contribuciones.

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general quedaran liberados de la obligación de expedir comprobantes fiscales simplificados cuando las operaciones se realicen con transferencias electrónicas mediante teléfonos móviles o con tarjetas de crédito, de debito, de servicios o los denominados monederos electrónicos autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria. Así mismo, dicho

órgano desconcentrado podrá establecer mediante reglas de carácter general facilidades para la emisión de los comprobantes fiscales simplificados a que se refiere este artículo o liberar de su emisión cuando se trate de operaciones menores a la contraprestación que se determine en las citadas reglas.

Las cantidades que estén amparadas en los comprobantes fiscales simplificados no podrán deducirse o acreditarse fiscalmente.

CAPITULO IV

ALTERNATIVAS FISCALES.

IV.1.-APLICACION

En el transcurso de la investigación me encontré con una posible solución aferrándome a las contradicciones que existe en la legislación y es que de eso se trata esta investigación, de ofrecer una solución pero siempre aconsejando al lector el análisis ya que dependerá de su situación si es que le favorece o no debido a las diferentes maneras de tributar y a la demanda del producto o servicio que pueda ofrecer.

La primera alternativa que ofrezco es el beneficio que nos brinda el Código Fiscal de la Federación de poder utilizar el estado de cuenta como comprobante fiscal, y recalco, recomiendo el análisis de esta situación.

En primer término, el artículo 137 de la LISR nos dice:

Artículo 137. Las personas físicas que realicen actividades empresariales, que únicamente enajenen bienes o presten servicios, al público en general...

Las palabras aquí importantes del artículo es al público en general, ya que la ley no precisa el significado del término público en general, solo nos da una consideración que en texto menciona en el segundo párrafo de la fracción IX artículo 14 de dicho código.

Artículo 14. Se entiende por enajenación de bienes:

IX. ...

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se efectúen con clientes que sean público en general, se difiera más del 35% del precio para después del sexto

mes y el plazo pactado exceda de doce meses. Se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan los comprobantes fiscales simplificados a que se refiere este código.

De acuerdo al artículo citado se considerara operaciones con público en general cuando se expida algún comprobante simplificado, pero en ningún momento existe alguna negativa de realizar operaciones con personas físicas con actividades empresariales ni personas morales. Ahora bien, regresándonos a la LISR en el artículo 139 tercer párrafo del la fracción V nos exceptúa de expedir comprobantes,

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá liberar de la obligación de expedir dichos comprobantes tratándose de operaciones menores a \$100.00.

Sabemos de antemano que para que un régimen fiscal excepto el REPECO pueda deducir algún egreso es necesario que el comprobante cuente con todos los requisitos que obliga el Código Fiscal de la Federación pero además existe una obligación de expedir dichos comprobantes siempre y cuando el público en general los solicite para efectuar deducciones o acreditamientos y después nos dice que siempre no, siempre y cuando los pagos se realicen mediante transferencias electrónicas mediante teléfonos móviles, tarjetas de crédito, debito, monederos electrónicos autorizados.

Importante tener cuidado en el artículo 139 fracción IV párrafos segundo y tercero que dice así:

Se considera que los contribuyentes que paguen el impuesto en los términos de esta Sección, cambian su opción para pagar el impuesto en los términos de las Secciones I o II de este Capítulo, cuando expidan uno o más comprobantes que reúnan los requisitos fiscales que señala el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, a partir del mes en que se expidió el comprobante de que se trate.

También se considera que cambian de opción en los términos del párrafo anterior, los contribuyentes que reciban el pago de los ingresos derivados de su

actividad empresarial, mediante traspasos de cuenta en instituciones o casas de bolsa, cuando en este caso se cumpla alguno de los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, a partir del mes en que se reciba el traspaso de que se trate.

Está muy claro hasta ahorita que no es posible la deducción de pagos hechos a REPECOS por las dos fracciones del artículo 29-C del ordenamiento, pero tenemos una última oportunidad.

El artículo 31 fracción III de la LISR nos menciona los requisitos de las deducciones:

Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

- III. *Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y 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 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.*

...

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

...

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

Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este Título, 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 los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación.

En este caso el Código es el que nos dará la pauta para poder aplicar este beneficio del estado de cuenta pero también tiene que cumplir ciertos requisitos, y son los siguientes:

Artículo 29-B. Los contribuyentes, en lugar de aplicar lo señalado en los artículos 29 y 29-A de este Código, podrán optar por las siguientes formas de comprobación fiscal:

- II. Los estados de cuenta impresos o electrónicos que expidan las entidades financieras, las sociedades financieras comunitarias y los organismos de integración financieras rural a que se refiere la Ley de Ahorro y Crédito Popular, o las personas morales que emitan tarjetas de crédito, débito, de servicio o las denominadas monederos electrónicos autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria, siempre que en el estado de cuenta se consignen los impuestos que se trasladan desglosados por tasa aplicable, contengan la clave de inscripción en el registro federal de contribuyentes tanto de quien enajene los bienes, otorgue su uso o goce o reciba el servicio, como de quien los adquiera, disfrute su uso o goce o reciba el servicio, y estos últimos registren en su contabilidad las operaciones amparadas en el estado de cuenta. Los estado de cuenta a que se refiere el párrafo anterior que se expidan sin que contengan los impuesto que se trasladan desglosados por tasa aplicable, también podrán utilizarse como*

medio de comprobación para los efectos de las deducciones o acreditamientos autorizados en las leyes fiscales, siempre que se trate de actividades gravadas con las tasas y por los montos máximos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Este último párrafo nos exenta de la obligación de que en el estado de cuenta estén los impuestos trasladados siempre y cuando las operaciones realizadas sean actividades gravadas con las tasas aplicables y por los montos autorizados por la ley fiscal.

Este es el punto clave y nuestra última carta para jugar. Los montos máximos autorizados se encuentran o toques que nos pide la ley están contenidas en la RM I.2.8.2:

Para los efectos del artículo 29-B, fracción II del CFF, los estados de cuenta podrán utilizarse como comprobantes fiscales para los efectos de las deducciones o acreditamientos autorizados en las leyes fiscales sin que contengan desglosados los impuestos que se trasladen, siempre que se trate de actividades gravadas por la Ley del IVA y que cada transacción sea igual o inferior a \$50,000.00, sin incluir el importe del IVA.

Cuando en el estado de cuenta que se emita no se señale el importe del IVA trasladado, tratándose de erogaciones afectas a la tasa del 11% o 16%, dicho impuesto se determinara dividiendo el monto de cada operación establecido en el estado de cuenta respecto de las operaciones efectuadas, entre 1.11 o 1.16, respectivamente.

En resumen, el REPECO ni si quiera va a emitir un comprobante ya que para que pueda ser deducible solo se necesita el original del estado de cuenta en original y el pequeño contribuyente acumulara el ingreso.

La siguiente exposición es una estrategia fiscal que permite aplicar la deducción de compras o gastos que se realicen a los Repecos para que se le dé la oportunidad al que erogara el evitar esas partidas no deducibles y mayor base gravable para el pago de IETU e ISR.

Sabemos de antemano que el Repeco es causante del impuesto sobre la renta, el impuesto empresarial a tasa única y el impuesto al valor agregado, además ya de haber analizado el artículo 31 de la LISR en donde se mencionan los requisitos de las deducciones para personas morales, así como para las personas físicas de actividad empresarial y profesional sabemos que este régimen cuenta con casi todos los requisitos porque al nosotros tomar la decisión de realizar una compra o algún gasto es porque ese egreso va a hacer indispensable para nuestra actividad como por ejemplo un negocio de fotocopiadora, que imaginemos gastara en papelería y artículos de oficina y al visitar grandes almacenes de papelería podría tal vez encontrar alguna oferta pero siempre en grandes volúmenes del mismo producto lo que implicaría que gastaría con tal de aprovechar ese descuento pero solo de un artículo, en cambio, en alguna papelería de la esquina a cambio de una gran compra le aplicarían un descuento atractivo pero como el gasto no será deducible por el simple hecho de ser pequeño contribuyente no se comprara ahí. (gastos estrictamente indispensables)

Los negocios pequeños deben de estar inscritos en el registro federal de contribuyentes y es aquí donde se cumple con otro requisito del artículo en comento así como en el CFF.

En algunos casos la compra realizada debe de estar amparada con comprobantes fiscales siempre y cuando lo solicite el contribuyente, pero este requisito es el que no cumple cabalmente el REPECO porque en lugar de expedir factura estas serán notas de venta.

En mi experiencia, en mas de alguna ocasión las empresas se ven obligadas por los costos que se pueden disminuir a efectuar compras a los REPECOS pero de antemano al buscar asesoría contable sabemos que esos gastos no serán deducibles de impuestos y tendrán que cargar con una base gravable más alta.

Aquí la alternativa aplicable es lo señalado en el artículo 110 de la LISR fracción VI:

Artículo 110. Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

- VI. *Los ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, por las actividades empresariales que realicen, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por pagar el impuesto en los términos de este Capítulo.*

El artículo 110 nos habla exclusivamente de los ingresos por salarios, de los cuales tanto la PTU como las cantidades que se pagan por liquidación a los trabajadores tendrán para la LISR el mismo concepto, además otros conceptos se asimilaran o tendrán el mismo tratamiento como es en este caso la fracción VI, que bajo ninguna circunstancia serán salarios pero se les dará un tratamiento fiscal similar.

Si un REPECO que realice alguna actividad empresarial desea aplicar esta opción, el único requisito que tendrá que cumplir es el escrito con el que comuniquen que pagaran el impuesto bajo ese termino de asimilación a salarios. Si yo REPECO obtengo ingresos por personas morales, según la LISR las personas morales son las que de acuerdo al artículo 8 señala:

Artículo 8. Cuando en esta ley se haga mención a persona moral, se entiende comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

También si yo REPECO obtengo ingresos por personas físicas con actividades empresariales, son todas aquellas comprendidas en la Sección I del Capítulo

II del Título IV de la LISR conocidas como el régimen general de ley o las del régimen intermedio comprendidas en la Sección II Capítulo II del Título IV de la LISR.

Qué ventaja puede obtener el pequeño contribuyente al elegir esta opción, pues sería una elección más sustentada y en la que podía ganar más clientes, ya que injustamente el REPECO no tiene derecho a deducciones pero si paga impuestos (ISR y IETU), además, de acuerdo al artículo 139 fracción VI de la LISR los pagos mensuales que efectué tendrán el carácter de definitivos por lo que no presentara declaración anual como en los demás regímenes, en cambio si elige la opción de asimilar sus ingresos a salarios presentar la declaración anual de no sería un problema, al contrario sería un beneficio por lo siguiente:

Artículo 175. Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquellos por los que se haya pagado el impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentaran en el mes de abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas. Tratándose de los contribuyentes que emitan sus comprobantes fiscales digitales a través de la página de internet del Servicio de Administración Tributaria y se encuentren obligados 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, la declaración a que se refiere este párrafo se entenderá presentada cuando presenten el dictamen correspondiente en los plazos establecidos en el citado Código.

...

Artículo 176. Las personas físicas residentes en el país que obtengan ingresos de los señalados en este Título, para calcular su impuesto anual, podrán hacer, además de las deducciones autorizadas en cada Capítulo de esta Ley que les corresponda, las siguientes deducciones personales:

...

Si el REPECO recurre a un médico, tiene gastos funerarios, donativos, etc, por el simple hecho de ser REPECO no tendrá ningún caso que el médico le expida un recibo de honorarios, en cambio si elige la opción comentada, al presentar su declaración además de las deducciones autorizadas, podrá deducir los gastos personales cumpliendo con ciertos requisitos.

Al pensar en impuestos, siempre se vienen a la mente los básicos, o los que nos traen en muchas ocasiones dolores de cabeza, pero ¿en dónde queda el IVA?. De acuerdo con las disposiciones fiscales de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, las operaciones que lleve a cabo como Régimen de Pequeños Contribuyentes generara IVA (artículo 1 LIVA)

Artículo 1. Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.*
- II. Presten servicios independientes.*
- III. Otorquen el uso o goce temporal de bienes.*
- IV. Importen bienes o servicios.*

Si optamos por elegir la asimilación de salarios, nos libraríamos de causar el impuesto (antepenúltimo párrafo, artículo 14 LIVA)

Artículo 14. Para los efectos de esta ley se considera prestación de servicios independientes:

- IV. Toda obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.*
No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, no los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto Sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

Por último nos queda un impuesto para analizar. El beneficio que se obtendrá en el Impuesto Empresarial a Tasa Única lo encontraremos en el artículo 8 y será aplicable a quienes hagan los pagos por concepto de sueldos y salarios asimilados a estos, ya que se podrá aplicar un crédito fiscal por sueldos y salarios gravados.

CAPITULO V

DESARROLLO DE UN CASO PRÁCTICO PARA DETERMINAR LA DEDUCIBILIDAD DE PAGOS A REPECOS

V.1.-PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL IMPUESTO

La empresa Gatitos S.A se dedica a la compra y venta de artículos infantiles, ceremonias y maternidad. Por el bajo costo de algunos artículos de cera y ropa para ceremonia existe relación comercial de ejercicios anteriores con la señora Bertha Morales Rico. Al hacer un análisis de las compras y el costo que le genera en los impuestos al no poder hacerlos deducibles, la empresa Gatitos S.A se encuentra en una situación complicada ya que al dejar de comprarle a la señora Bertha que da excelentes precios por ser pequeño contribuyente y considerando que se encuentra en la misma localidad, sus precios dejarían de ser competitivos y saldría fácilmente del mercado ya que los otros negocios que ofrecen el mismo producto este se ve incrementado en un 10% sin considerar los gastos de empaque y envió.

Las compras que la empresa Gatitos S.A. realiza a la señora Bertha son de 75,000.00 mensuales aproximadamente, por lo tanto al no poderlos deducir es como si pagara impuestos por esa cantidad por lo que en los términos de la fracción VI del artículo 110 de la LISR procederemos al caso práctico.

Es muy importante que antes de proceder a esta opción, el único requisito que se deberá cumplir es que comunique por escrito el pequeño contribuyente a quien les hagan los pagos, por ejemplo:

La empresa Gatitos S.A.

En atención al: Lic. Ricardo Rubalcaba
Director general

En atención por medio de este presente, la C. Bertha Morales Rico le envía un cordial saludo, y así mismo, le solicito de la manera más atenta se sirva a calcularle a su servidora el Impuesto Sobre la Renta en los términos de la fracción VI del artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta por las actividades empresariales que realizo como contribuyente de la Sección III del Capítulo II del Título IV de la Ley en comento, por lo que a través de ese cálculo, y por medio de su contador será el que me calcule el Impuesto Sobre la Renta de mis actividades empresariales, y posteriormente lo enterara a las Autoridades fiscales de acuerdo a la misma ley.

Le agradezco la atención brindada y reciba un cordial saludo de mi parte.

Atentamente

C. Bertha Morales Rico
(Pequeño contribuyente)

El procedimiento del cálculo para los ingresos por salarios y conceptos asimilados a este lo encontramos en el artículo 113 de la LISR:

Artículo 113. Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuara retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

La retención se calculara aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40
4,210.42	7,399.42	247.23	10.88
7,399.43	8,601.50	594.24	16.00
8,601.51	10,298.35	786.55	17.92
10,298.36	20,770.29	1,090.62	21.36
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52
32,736.84	En adelante	6,141.95	30.00

Solución:

	PERCEPCION MENSUAL	75,000.00
(-)	LIMITE INFERIOR	32,736.84
	EXCEDENTE S/LIMITE	
(=)	INFERIOR	42,263.16
(X)	% SOBRE EXCEDENTE	30%
(=)	IMPUESTO MARGINAL	12,678.95
(+)	CUOTA FIJA	6,141.95
(=)	ISR A RETENER	18,820.90

De esta manera se calcularía el impuesto que en los términos del artículo 113 se realizaría al pequeño contribuyente.

Para los efectos de la persona moral, se efectuaría la deducción por vía costo de lo vendido, por la otra parte tendrá que analizar el REPECO si es conveniente que de los \$75,000.00 que deberían de entregarle en efectivo solo le entregaran \$56,179.10.

Por otro lado, de acuerdo al Impuesto Empresarial a Tasa Única en su artículo 5:

Artículo 5. Los contribuyentes solo podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1 de*

esta ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

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

En primera instancia la persona moral no podrá efectuar la deducción tal y como debe de ser de acuerdo a la LISR, pero, si podrá aplicar el crédito fiscal contra el IETU a cargo de conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 10 de la LIETU.

Por las erogaciones efectivamente pagadas por los contribuyentes por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como de 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 periodo al que corresponda el pago provisional y los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona a la que se paguen ingresos por los conceptos a que se refiere el citado Capítulo I en el mismo periodo, por el factor de 0.175. El acreditamiento a que se refiere este párrafo deberá efectuarse en los términos del tercer párrafo de este artículo.

	PERCEPCION MENSUAL	75,000.00
(X)	FACTOR	0.175
(=)	CREDITO FISCAL	13,125.00

Es así como aplicaría el beneficio de la asimilación a salarios, posteriormente se analizara cada uno de los supuestos, así como ventajas y desventajas.

Este segundo caso se ejemplificara a una persona física con actividad empresarial que tributa en el régimen general de ley (actividades empresariales y profesionales).

La señora Ernestina López tributa en el régimen general de ley de las personas físicas, su actividad consiste en la venta de equipo de computo impresoras y consumibles; por lo tanto su proveedor de cartuchos de tinta tributa como pequeño contribuyente.

En un mes del ejercicio fiscal 2012 se realizo una operación de compra venta por lo que se compro cajas de cartuchos de tinta por una cantidad de \$27,500.00, realizando la misma operación que el ejercicio anterior se procederá al cálculo de asimilación a salarios.

	PERCEPCION MENSUAL	27,500.00
(-)	LIMITE INFERIOR	20,770.30
	EXCEDENTE S/LIMITE	
(=)	INFERIOR	6,729.70
(X)	% SOBRE EXCEDENTE	22%
(=)	IMPUESTO MARGINAL	1,477.17
(+)	CUOTA FIJA	3,178.30
(=)	ISR A RETENER	4,655.47

La señora Ernestina por medio de este método podrá deducir al 100% el importe de las compras siempre y cuando este efectivamente pagado, por el otro lado el

pequeño contribuyente contara con ese ingreso salvo que en vez de que le entreguen \$27,500.00 en efectivo, se le retendrá el ISR y solo recibirá \$22,844.53

Por último en el caso de una declaración anual por parte del REPECO recordemos que al elegir esta opción de asimilar a salarios los ingresos por actividad empresarial de acuerdo al artículo 117 de la LISR tendrá la obligación de presentar declaración anual.

Artículo 117. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

III. *Presentar declaración anual en los siguientes casos:*

- a) *cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.*

De acuerdo a esta fracción existe una obligación de presentar declaración por los ingresos asimilados a este, pero es importante saber que los ingresos por REPECO no deberá declararlos en la información anual ya que el impuesto que se paga por las declaraciones mensuales es definitivo, además, el último párrafo del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación lo establece así

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.

Al estar leyendo un REPECO esta opción estará pensando que tal vez tenga que cumplir más requisitos que los que presenta en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, pero ahí va una ventaja más. Al ejercer esta opción tendrá la oportunidad de poder deducir los gastos personales que nunca hubiera podido lograr deducirlos en el régimen al que está inscrito, ya que al asimilar sus ingresos a este régimen el artículo 176 de la LISR nos brinda esta oportunidad de hacerlo, estas deducciones pueden ser los honorarios médicos, dentales, y gastos hospitalarios, los

gastos funerarios, donativos, los intereses por créditos hipotecarios, las aportaciones voluntarias al AFORE, las primas de seguros por gastos médicos, así como el transporte escolar; todo esto siempre cumpliendo algunos requisitos que la misma ley contempla.

Caso:

La señora Bertha Morales, por sus ingresos mensuales asimilados a salarios con el mismo contribuyente importaron la cantidad de \$812,000.00 en el ejercicio, primeramente supero el tope de los \$400,000.00 que tiene permitido la ley, segundo, como tributa en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, cae en el supuesto del inciso a de la fracción III del artículo 117 de la LISR por lo que está obligada a presentar su declaración anual por los ingresos que como asimilado a salario obtuvo.

**DETERMINACION DE LAS RETENCIONES POR CONCEPTO DE
ASIMILADOS**

I.S.R.

	CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
	INGRESOS MENSUALES	75,000.00	65,000.00	67,300.00	69,250.00	70,000.00	62,300.00	63,000.00	65,250.00	68,350.00	69,000.00	67,550.00	70,000.00
(-)	<i>LIMITE INFERIOR</i>	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84	32,736.84
(=)	<i>EXCEDENTE S/ LIMITE INFERIOR</i>	42,263.16	32,263.16	34,563.16	36,513.16	37,263.16	29,563.16	30,263.16	32,513.16	35,613.16	36,263.16	34,813.16	37,263.16
(x)	<i>% SOBRE EXCEDENTE</i>	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%
(=)	<i>IMPUESTO MARGINAL</i>	12,678.95	9,678.95	10,368.95	10,953.95	11,178.95	8,868.95	9,078.95	9,753.95	10,683.95	10,878.95	10,443.95	11,178.95
(+)	<i>CUOTA FIJA</i>	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95	6,141.95
(=)	ISR A RETENER	18,820.90	15,820.90	16,510.90	17,095.90	17,320.90	15,010.90	15,220.90	15,895.90	16,825.90	17,020.90	16,585.90	17,320.90

Con el cálculo mensual así determinado, sabemos cuánto es la cantidad que se le retiene al contribuyente mes con mes, pero este importe es el que se podrá acreditar en la declaración anual.

Con los datos determinados podemos proceder a realizar el cálculo anual, por lo tanto utilizaremos la tabla del artículo 177 de la LISR.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0.00	1.92
5,952.85	50,524.92	114.24	6.40
50,524.93	88,793.04	2,966.76	10.88
88,793.05	103,218.00	7,130.88	16.00
103,218.01	123,580.20	9,438.60	17.92
123,580.21	249,243.48	13,087.44	21.36
249,243.49	392,841.96	39,929.04	23.52
392,841.97	En adelante	73,703.40	30.00

**BITACORA PARA DETERMINAR EL CALCULO
ANUAL**

I.S.R.

	CONCEPTO	
	INGRESOS MENSUALES	812,000.00
(-)	DEDUCCIONES PERSONALES	55,000.00
(=)	BASE DEL ISR	757,000.00
(-)	<i>LIMITE INFERIOR</i>	<i>392,841.97</i>
(=)	<i>EXCEDENTE S/ LIMITE INFERIOR</i>	<i>364,158.03</i>
(x)	<i>% SOBRE EXCEDENTE</i>	<i>30.00%</i>
(=)	<i>IMPUESTO MARGINAL</i>	<i>109,247.41</i>
(+)	<i>CUOTA FIJA</i>	<i>73,703.40</i>
(=)	ISR CAUSADO	182,950.81
(-)	<i>RETENCIONES DE ISR</i>	<i>199,450.81</i>
(=)	ISR ANUAL/A FAVOR	- 16,500.00

En nuestros papeles de trabajo, al realizar el cálculo anual estamos considerando gastos personales por honorarios médicos, por lo tanto, al incluir esas deducciones nos permite disminuir la base gravable por lo que al acreditar las retenciones que mes con mes nos retuvieron, nos arroja un saldo a favor que bien lo podemos solicitar en devolución o en su caso, compensarlo con algún otro impuesto a nuestro cargo

CAPITULO VI

APLICACIÓN DE JURISPRUDENCIA

En mi opinión, reúnen el requisito de estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente, las deducciones que en rigor deben efectuarse para generar o tratar de generar, directa o indirectamente, la renta del contribuyente en un ejercicio, lugar y circunstancia dados, con independencia de que finalmente contribuyan o no a ello.

DEDUCCIONES ESTRUCTURALES. LA AUTORIDAD HACENDARIA NO DEBE NEGARSE A RECONOCER COMO TAL UNA EROGACIÓN, POR EL HECHO DE QUE EN EL DOCUMENTO EN DONDE SE FORMALIZÓ EL ACTO JURÍDICO QUE LE DIO ORIGEN SE UTILIZARON LOCUCIONES QUE PUDIERAN DAR CABIDA A CONSIDERAR QUE NO ES DEDUCIBLE EN TÉRMINOS DEL SEGUNDO PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 22 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE EN 2001.—En las jurisprudencias 1a./J. 103/2009 y 1a./J. 15/2011, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomos XXX, diciembre de 2009, página 108 y XXXIII, febrero de 2011, página 170, de rubros: "DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL." y "DEDUCCIONES ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES. RAZONES QUE PUEDEN JUSTIFICAR SU INCORPORACIÓN EN EL DISEÑO NORMATIVO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.",

respectivamente, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó que en función a la mecánica del impuesto sobre la renta y en acatamiento al principio de proporcionalidad tributaria, el legislador se encuentra obligado a reconocer que una erogación es deducible (deducción estructural) en la medida en que es idónea para generar ingresos al contribuyente, a fin de que el impuesto resultante sea acorde con la capacidad de éste, es decir, gravar sólo el provecho o utilidad obtenida, con exclusión de los gastos y costos estrictamente necesarios para obtener el ingreso neto. Sobre esta base, la autoridad hacendaria no debe negarse a reconocer una erogación como deducción estructural, por el hecho de que en el documento en donde se formalizó el acto jurídico que le dio origen se utilizaron locuciones que pudieran dar cabida a considerar que no es deducible en términos del segundo párrafo de la fracción II del artículo 22 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en 2001, si un análisis más profundo demuestra que la erogación debe deducirse de los ingresos acumulables del referido tributo, por ejemplo, cuando se utiliza en una escritura pública la expresión "compraventa de terreno" y ésta se realizó con la finalidad de obtener materia prima para la consecución del objeto social de la empresa contribuyente, máxime si ésta no dedujo el monto total de la transacción, sino sólo el de la materia prima. De no ser así, se dejaría de atender al principio constitucional de proporcionalidad tributaria y, por lo mismo, el contribuyente determinaría su base gravable de manera desproporcionada, al no considerarse una erogación en su justa dimensión por virtud a una formalidad contractual.

**NOVENO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.**

I.9o.A.34 A (10a.)

COMPROBANTES FISCALES. CONCEPTO, REQUISITOS Y

FUNCIONES.—Los comprobantes fiscales son los medios de convicción a través de los cuales los contribuyentes acreditan el tipo de actos o las actividades que realizan para efectos fiscales. Esto es, si un contribuyente desempeña alguna actividad o interviene en un acontecimiento que actualiza el hecho imponible por el que debe pagar una contribución, entonces deberá emitir el comprobante fiscal correspondiente para determinar su situación respecto del tributo que en concreto tenga que pagar; de igual forma, quien solicite un servicio o intervenga en un hecho por el que se genera un tributo, tiene la obligación de solicitar el comprobante respectivo. Ahora bien, los comprobantes fiscales sirven para cumplir con la obligación legal que el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación, en lo general, y las leyes tributarias, en lo particular, establecen para dejar constancia fehaciente —principalmente documental o por cualquier otro medio verificable— de que existió un hecho o acto gravado por una contribución y determinar cuál es la situación fiscal en concreto de un contribuyente. Asimismo, en atención a la mecánica impositiva de cada ley tributaria, los referidos comprobantes también se utilizan para deducir o acreditar determinados conceptos para efectos tributarios. Sin embargo, no cualquier medio de convicción puede considerarse comprobante fiscal, sino únicamente los que cumplan con los requisitos previstos en el artículo 29A del indicado ordenamiento y, en su caso, con los establecidos en las leyes tributarias especiales, en específico, los que deban considerarse así en atención al diseño normativo de cada tributo en lo particular.

1a. CLXXX/2013 (10a.)

COMPROBANTES FISCALES. EL ARTÍCULO 29C, FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, NO VULNERA EL PRINCIPIO DE INTERDICCIÓN DE LA ARBITRARIEDAD (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2004).—El precepto citado establece que las personas que conforme a las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad y efectúen el pago por distintas actividades a través de dos medios –cheque nominativo para abono en cuenta o traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa–, podrán optar por utilizar como comprobantes fiscales para los efectos de las deducciones y los acreditamientos autorizados en las leyes fiscales, el original del estado de cuenta en donde conste el pago realizado. Ahora bien, el ejercicio de la citada opción se encuentra condicionado a que se cumpla, entre otros requisitos, con la consignación en el cheque respectivo, de la clave del Registro Federal de Contribuyentes del destinatario, girado o persona a favor de quien se hace el pago. Para tal efecto, se establece una presunción iuris tantum, consistente en que dicho requisito se tendrá por satisfecho cuando en el estado de cuenta expedido por la institución de crédito o casa de bolsa, se señale dicha clave del beneficiario del cheque. Por otra parte, el principio de interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso consiste en hacer mesurable la actuación pública, buscando que cada medida que se adopte en el ejercicio del poder estatal sea equilibrada y razonable, libre de todo capricho o abuso; así, dicho principio impone la justicia en la medición de los medios que se dispongan en relación con un fin determinado, una "adaptabilidad" que transforme el efecto de la actividad impositiva pública objeto de esa actividad. Es una regla de equilibrio de la acción impositiva del Estado dirigida a un objeto determinado, es decir, vincula la medida de comparación a un objeto justificador de la imposición, colectivamente relevante, valorando las consecuencias de la imposición según sus efectos, atendiendo al objeto de aquélla. Consecuentemente, el hecho de que en el cheque nominativo para abono en cuenta o en el estado de cuenta respectivo deba asentarse la clave del Registro Federal de Contribuyentes del destinatario del pago, cuando se utilice como comprobante fiscal, no vulnera el principio de interdicción de la arbitrariedad, al no resultar arbitrario o excesivo, pues el legislador lo justificó, en

atención al principio de seguridad jurídica, y con ello buscó promocionar el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y la reducción de los costos administrativos, liberando a éstos de la emisión de facturas. Además, la razón de crear el Registro Federal de Contribuyentes responde al control que debe tener la autoridad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, lo que implica que el requisito señalado sirve para saber, a ciencia cierta, quién es el contribuyente a quien se le hizo el pago; de manera que, a partir del señalamiento de dicha clave, la autoridad fiscal puede ejercer sus facultades de comprobación para cerciorarse de que el contribuyente que recibió el pago efectivamente tiene su domicilio fiscal en el lugar que señaló, que se dedica a las actividades manifestadas y que está obligado al cumplimiento de las obligaciones fiscales asentadas en su cédula de identificación o registro fiscal.

1a. CLXXXI/2013 (10a.)

VII-P-1aS-661

GASTOS Estrictamente Indispensables. LA Autoridad Fiscal PUEDE APOYARSE EN DIVERSOS ORDENAMIENTOS LEGALES A FIN DE DETERMINAR QUÉ SE ENTIENDE POR.-

El artículo 31 fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece como requisito de las deducciones, que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente; por lo que, no todas las erogaciones que realice un contribuyente pueden generalizarse y entenderse como estrictamente indispensables, pues el carácter de cada erogación atiende a la naturaleza de la actividad ejercida por cada causante del impuesto. De manera, que si un contribuyente realizó erogaciones al amparo de una norma especializada que atiende específicamente al giro u objeto de su actividad, resulta válido que la autoridad fiscal, a fin de determinar qué gastos deben de entenderse como indispensables, atienda al contenido del Ordenamiento especializado correspondiente a tal actividad del

contribuyente, con la finalidad de crear convicción de si las deducciones aplicadas por él mismo resultan procedentes o no.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 9758/10-17-04-7/212/13-S1-02-04.- Resuelto por la Primera Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 26 de abril de 2013, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrada Ponente: Nora Elizabeth Urby Genel.- Secretario: Lic. Juan Pablo Garduño Venegas.

(Tesis aprobada en sesión de 2 de julio de 2013)

CONCLUSIONES

Con el primer planteamiento será posible deducir los pagos a los REPECOS, pero se correrán ciertos riesgos que se deberán analizar.

1. El contribuyente que tribute en el Régimen de Pequeños Contribuyentes deberá estar consciente de que si desea seguir tributando en ese régimen, deberá impedir que sus compradores logren cumplir con alguno de los requisitos del artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación para no caer en lo que marca el artículo 139 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
2. El comprador debe de intentar en el banco donde se realizara el depósito de que los datos del contribuyente estén correctos.
3. Las dos partes que realizaran el acto de compra-venta deberán estar consientes y prever una posible revisión después de que el SAT detecte en las declaraciones informativas que, varios contribuyentes están deduciendo lo adquirido por un REPECO.

La segunda alternativa es más sustentable y puede ser aplicada para aquellas empresas que tienen una relación de más tiempo con REPECOS y que por no incurrir en más costos y gastos no desean tener otro proveedor.

Aunque de principio al leerla, puede ser complicado, pero considero que si para el REPECO esta opción le representa aumentar su nivel de ingresos, bien vale la pena ejercerla, ya que seguramente de no hacerla, los contribuyentes que realicen las deducciones hacia los REPECOS, sencillamente no compraran perdiendo ventas lo que significa dinero.

BIBLIOGRAFIA

Páginas de internet

<http://www.econlink.com.ar/principio-legalidad-derecho-tributario>

<http://fiscalistas.mx/2013/03/actividad-empresarial-en-personas-fisicas>

http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2012/joqg/derecho_fiscal_mexicano.html

<http://www.carreradederecho.mx.tripod.com>

<http://www.contabilidad.tk>

<http://html.derecho-financiero-mexicano.html>

<http://www.galeon.com/abmagana/afiscal4.htm>

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

Libros consultados

Puente y Flores Arturo y Octavio Calvo Marroquín, Derecho Mercantil, Editorial Banca y Comercio, México.

Mantilla Molina Roberto L, Derecho Mercantil Editorial Porrúa, SA.

Arilla Villa Manuel. Derecho Fiscal y Económico de la Empresa

Barrera Graf Jorge, Tratado de Derecho Mercantil, Ed Porrúa, SA ., México

Revista Talleres EPAF

Mexicana del Derecho Fiscal. México.

López Padilla, Agustín. Exposición Práctica y Comentarios a la LISR-Personas Físicas. Editorial Dofiscal.

UNAM. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. Porrúa, México, 1998.

Ley del Impuesto Sobre la Renta y su reglamento, 2013.

Ley del Impuesto al Valor Agregado y su reglamento, 2013

Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, 2013

Código Fiscal de la Federación

ANEXOS



DECLARASAT IMPRESIÓN DIDÁCTICA

ANEXOS

DCSP1A12

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

ANEXOS QUE SE PRESENTAN

X 2 3 4 5 6 7

MORB620913XV9

MORB620913MMRLL00

EJERCICIO

2012

APELLIDO PATERNO,
MATRNO Y NOMBRE(S)

MORALES

RICO

BERTHA

ANOTE LA LETRA DE LA DECLARACIÓN
CORRESPONDIENTE:

N= NORMAL
C= COMPLEMENTARIA
D= COMPLEMENTARIA POR DICTAMEN
R= CORRECCIÓN FISCAL
I= CRÉDITO PARCIALMENTE IMPUGNADO

N

FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA
DECLARACIÓN INMEDIATA ANTERIOR

DIA MES AÑO

TRATÁNDOSE DE DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA:
NÚMERO DE OPERACIÓN
O FOLIO ANTERIOR

INDIQUE SI SE TRATA DE DECLARACIÓN
COMPLEMENTARIA PARA CORREGIR
EL EJERCICIO

SI

NO

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

A. INGRESOS O UTILIDADES ACUMULABLES	812000	S. IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE O PAGADO POR TERCEROS (Campo G (columna V) página 4)	199451
B. PÉRDIDAS (Sin exceder de A) (1)		T. IMPUESTO ACREDITABLE PAGADO EN EL EXTRANJERO	
C. TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES (A-B)	812000	U. CRÉDITO FISCAL IETU POR DEDUCCIONES MAYORES A LOS INGRESOS (4)	
D. DEDUCCIONES PERSONALES (Campo 8 de la página 6)	55000	V. IMPUESTO SOBRE EL INTERÉS REAL POR RETIROS PARCIALES (5)	
E. BASE GRAVABLE (C-D)	757000	W. OTRAS CANTIDADES A CARGO DEL CONTRIBUYENTE	
F. ISR CONFORME A TARIFA ANUAL	182951	X. OTRAS CANTIDADES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE	
G. SUBSIDIO ACREDITABLE (2007 y anteriores)		1a DIFERENCIA Y. IMPUESTO A CARGO (L-M-N-O-P-Q-R-S-T-U-V+W-X)	
H. SUBSIDIO PARA EL EMPLEO (2008 y posteriores)		Z. ISR PAGADO EN EXCESO	16500
I. IMPUESTO SOBRE INGRESOS ACUMULABLES (F-G-G-F-H)	182951	ZI. IMPUESTO ACREDITABLE POR DEPÓSITOS (2008 y posteriores)	
J. IMPUESTO SOBRE INGRESOS NO ACUMULABLES		AA. ISR A CARGO DEL EJERCICIO (Y-ZI cuando Y es igual o mayor)	
K. REDUCCIONES DE ISR (Sin exceder de I+J)		BB. Cuando ZI es menor a M de la página 7 o BB es igual o menor a M de la página 7	
L. IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO (I+J-K)	182951	CC. ISR PAGADO EN EXCESO APLICADO CONTRA EL IMPACTO 2007 y anteriores (Sin exceder de Z ni de I de la página 3)	
M. ESTÍMULOS FISCALES APLICADOS DURANTE EL EJERCICIO (Sin exceder de L)		DD. ISR A FAVOR DEL EJERCICIO (Z-CC)	16500
N. ESTÍMULO POR PROYECTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO (Sin exceder de L-M)		EE. INDIQUE SI OPTA POR PAGAR EN PARCIALIDADES	SI NO
O. ESTÍMULO POR PROYECTOS DE INVERSIÓN EN LA PRODUCCIÓN CINEMATOGRAFICA NACIONAL (Sin exceder de L-M-N)		FF. SEÑALE EL NÚMERO DE PARCIALIDADES	
P. ESTÍMULO POR PROYECTOS DE INVERSIÓN EN LA PRODUCCIÓN TEATRAL NACIONAL (Sin exceder de L-M-N-O)		GG. IMPUESTO POR INVERSIONES EN TERRITORIOS CON REGIMENES FISCALES PREFERENTES	
Q. PAGOS EFECTUADOS A LA ENTIDAD FEDERATIVA (Sin exceder de L-M-N-O-P) (2) (3)		HH. IMPUESTO SOBRE INGRESOS SUJETOS A REGIMENES FISCALES PREFERENTES	
R. PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS A LA FEDERACIÓN	0		

- (1) Incluyendo exceder de deducciones sobre ingresos.
(2) Sólo aplica a los regímenes intermedio de actividades empresariales y de enajenación de bienes.
(3) Cuando el monto de los pagos efectuados a la Entidad Federativa, sea superior al impuesto sobre la Renta causado menos los estímulos fiscales aplicados durante el ejercicio, la diferencia se acreditará en el campo G del rubro Datos Informativos Obligatorios.
(4) Aplica para ejercicios 2008 y 2009.
(5) Se refiere al impuesto sobre el interés real por los retiros parciales pagados por las Instituciones de Seguros a los asegurados o a sus beneficiarios.

ESTE DOCUMENTO NO ES UNA FORMA OFICIAL Y NO ESTABLECE OBLIGACIONES NI CREA DERECHOS DISTINTOS DE LOS CONTENIDOS EN LAS DISPOSICIONES FISCALES VIGENTES

MOR620913XV9

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

MOR620913MMRL00

DECLARASAT IMPRESIÓN DIDÁCTICA

REVERSO

DCSP2A12

II. EN EL CASO DE OBTENER SALDO A FAVOR DEL ISR, MARQUE CON "X" SI OPTA POR:



COMPENSACIÓN



DEVOLUCIÓN

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE ES MI VOLUNTAD COMO CONTRIBUYENTE BENEFICIARME DE LA DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A QUE TENGO DERECHO CONFORME AL PÁRRAFO PRIMERO DEL ARTÍCULO 22 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, Y QUE ÉSTA SEA DEPOSITADA EN:

NOMBRE DEL BANCO

NÚMERO DE CUENTA "CLABE"

DOMICILIO FISCAL

CALLE

ALDEBARAN

NO Y/O

LETRA EXTERIOR

B5

NO Y/O

LETRA INTERIOR

ENTRE LAS CALLES DE

COMETA

Y DE

HERCULES

COLONIA

GALAXIA

MUNICIPIO O DELEGACIÓN EN EL D.F.

TARIMBARO

CÓDIGO POSTAL

58880

LOCALIDAD

TARIMBARO

ENTIDAD FEDERATIVA

MICHOACAN

TELÉFONO

CORREO ELECTRÓNICO

lc.josearodriguez@yahoo.com.mx

INFORMACIÓN ADICIONAL

MARQUE CON "X": INDIQUE SI ESTA OBLIGADO A DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS

SI

NO

X

INDIQUE SI OPTA POR PRESENTAR LA INFORMACIÓN ALTERNATIVA AL DICTAMEN CONFORME EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ART. 7.1 DEL DECRETO DEL 30 DE MARZO DE 2012

SI

NO

INDIQUE SI OPTA CONFORME EL PRIMER PÁRRAFO DEL ART. 7.1 DEL DECRETO DEL 30 DE MARZO DE 2012

SI

NO

INDIQUE SI OPTA POR DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS

SI

NO

X

DATOS INFORMATIVOS OBLIGATORIOS

A. PRÉSTAMOS RECIBIDOS

0

B. PREMIOS OBTENIDOS

0

C. DONATIVOS OBTENIDOS

0

D. VIÁTICOS COBRADOS (EXENTOS)

0

E. INGRESOS EXENTOS POR ENAJENACIÓN DE CASA HABITACIÓN DEL CONTRIBUYENTE

0

F. INGRESOS EXENTOS POR HERENCIAS O LEGADOS

0

G. DIFERENCIA DE PAGOS EFECTUADOS A LA ENTIDAD FEDERATIVA (1)

0

H. TOTAL DEL ESTÍMULO OTORGADO POR CONCEPTO DE PROYECTOS DE INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO

0

I. TOTAL DEL ESTÍMULO OTORGADO POR CONCEPTO DE PROYECTOS DE INVERSIÓN EN LA PRODUCCIÓN CINEMATOGRAFICA NACIONAL

0

J. TOTAL DEL ESTÍMULO OTORGADO POR CONCEPTO DE PROYECTOS DE INVERSIÓN EN LA PRODUCCIÓN TEATRAL NACIONAL

0

K. DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO NO APLICADA

0

L. DEDUCCIÓN POR CONCEPTO DE AYUDA ALIMENTARIA

0

M. INGRESOS ACUMULABLES CON PARTES RELACIONADAS

0

N. DEDUCCIONES AUTORIZADAS CON PARTES RELACIONADAS

0

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO (Ejercicio 2007 y anteriores)

SI OPTA POR APLICAR EL ARTÍCULO 5-A DE LA LIMPAC, INDIQUE EL EJERCICIO AL QUE CORRESPONDEN LAS CIFRAS

a. PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS

c. PROMEDIO DE INVENTARIOS

d. PROMEDIO DE TERRENOS

e. PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS Y DIFERIDOS

f. PROMEDIO DE LAS DEUDAS (2)

g. VALOR CATASTRAL DEL TERRENO

h. TOTAL DE BIENES EN EL EJERCICIO

i. DEDUCCIÓN DE SALARIOS MÍNIMOS GENERALES CONFORME A LAS DISPOSICIONES VIGENTES (2)

j. VALOR DEL ACTIVO (b + c + d + e + f) + (g ó h) - i

k. IMPUESTO DETERMINADO

l. IMPUESTO DETERMINADO ACTUALIZADO (Art. 5-A de la LIMPAC)

m. REDUCCIONES DEL IMPAC

n. IMPUESTO CAUSADO (k ó l) - m (Cuando se encuentre exento del pago deberá anotar 0)

(1) Sólo aplica a los regímenes intermedio de actividades empresariales y de enajenación de bienes.
(2) Sólo aplica para ejercicios 2006 y anteriores.

4

MORB620913XV9

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

MORB620913MMMRL00

DECLARASAT IMPRESIÓN DIDÁCTICA
ANEXO 1
RETENCIONES,
PAGOS EFECTUADOS POR TERCEROS,
DEDUCCIONES PERSONALES E IMPUESTO
RECAUDADO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO

DCSP4A12

DESGLOSE DE RETENCIONES Y PAGOS EFECTUADOS POR TERCEROS

[illegible]

ESTE DOCUMENTO NO ES UNA FORMA OFICIAL Y NO ESTABLECE OBLIGACIONES NI CREA DERECHOS DISTINTOS DE LOS CONTENIDOS EN LAS DISPOSICIONES FISCALES VIGENTES

(*) Se anclará la proporción que aplicó el patrón. (Vigente hasta el 2007).

(*) Se anotará la proporción que aplicó el parón. (Vigente hasta el 2007).

(1) Se anotará como sigue: 1. Sueldos y salarios; 2. Actividad profesional; 3. Actividad empresarial; 4. Pequeños contribuyentes; 5. Arrendamiento; 6. Enajenación de bienes; 7. Adquisición de bienes; 8. Intereses; 9. Premios; 10. Dividendos; 11. Otros ingresos.

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES
8 MORB620913XV9
CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN
MORB620913MMRL00

DECLARASAT IMPRESIÓN DIDÁCTICA
ANEXO 2
SALARIOS, ARRENDAMIENTO,
ENAJENACIÓN Y ADQUISICIÓN DE BIENES,
INTERESES, PREMIOS, DIVIDENDOS, OTROS
INGRESOS Y SERVICIOS PROFESIONALES

ANVERSO

DCSP8A12

INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO
(Incluye asimilados a salarios)

A. TOTAL DE INGRESOS POR SUELDOS, SALARIOS Y CONCEPTOS ASIMILADOS	812000	C. INGRESOS ACUMULABLES	812000
B. INGRESOS EXENTOS (Sin exceder de A)		D. INGRESOS NO ACUMULABLES	

ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES

E. TOTAL DE INGRESOS COBRADOS		K. PREDIAL	
F. INGRESOS EXENTOS (Sin exceder de E)		L. DEDUCCIÓN OPCIONAL	
G. DEDUCCIONES AUTORIZADAS (Gastos, excepto predial)		DIFERENCIA	
H. IMPUESTO LOCAL PAGADO SOBRE LOS INGRESOS POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES (1)		$E - (F + G + H + I + J + K)$	M. INGRESOS ACUMULABLES
I. ESTÍMULO FISCAL DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD Y/O ADULTOS MAYORES (2)		0	N. DEDUCCIONES QUE EXCEDEN A LOS INGRESOS (PÉRDIDA) (4)
J. DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO (3)		E - (F + I + J + K + L)	
		O. PTU POR DISTRIBUIR	

ENAJENACIÓN DE BIENES

a. TOTAL DE INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES		e. PÉRDIDA EN ENAJENACIÓN DE BIENES DE EJERCICIOS ANTERIORES, APLICADA EN EL EJERCICIO	
b. INGRESOS EXENTOS (Sin exceder de a)		f. GANANCIA ACUMULABLE	
c. DEDUCCIONES AUTORIZADAS (Gastos)		g. GANANCIA NO ACUMULABLE POR ENAJENACIÓN DE BIENES	
d. IMPUESTO LOCAL POR LOS INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE BIENES INMUEBLES (1)		h. PÉRDIDA (4)	

ADQUISICIÓN DE BIENES

L. TOTAL DE INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES		l. INGRESOS ACUMULABLES $i - (j + k)$ (Cuando i es mayor)	
j. INGRESOS EXENTOS (Sin exceder de l)		m. DIFERENCIA (PÉRDIDA) (4) $(j + k) - i$ (Cuando i es menor)	
k. DEDUCCIONES AUTORIZADAS (Gastos)			

INTERESES

INDIQUE SI OPTA POR NO DECLARAR LOS MONTOS PERCIBIDOS DE INTERESES DEL TÍTULO IV CAPÍTULO VI DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, RENUNCIANDO AL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO RETENIDO POR ESTE CONCEPTO, MISMO QUE SERÁ CONSIDERADO COMO PAGO DEFINITIVO.

SI ☐ NO ☐

I. PROVENIENTES DEL SISTEMA FINANCIERO	II. NO PROVENIENTES DEL SISTEMA FINANCIERO	III. INSTITUCIONES DE SEGUROS
a. INTERÉS NOMINAL		
e. INTERÉS REAL		
P. INTERESES REALES POR RETIROS PARCIALES (5)		
q. PÉRDIDA (4)		
qt. PÉRDIDA APLICADA DE EJERCICIOS ANTERIORES		

- (1) Aplica a partir del ejercicio 2009.
(2) Se deberá anotar el monto del estímulo fiscal de las personas discapacitadas a partir del ejercicio 2005, el estímulo fiscal de los adultos mayores aplica a partir del ejercicio 2007, de acuerdo a las disposiciones fiscales vigentes.
(3) Aplica a partir del ejercicio 2011.
(4) No podrá aplicarse contra ingresos por sueldos y salarios (Capítulo I del Título IV de la LISR), actividad empresarial y profesional, régimen intermedio y pequeños contribuyentes (Capítulo II del Título IV de la LISR).
(5) Se refiere al monto de los intereses reales pagados por las Instituciones de Seguros a los asegurados o a sus beneficiarios por los retiros parciales.

ESTE DOCUMENTO NO ES UNA FORMA OFICIAL Y NO ESTABLECE OBLIGACIONES NI CREA DERECHOS DISTINTOS DE LOS CONTENIDOS EN LAS DISPOSICIONES FISCALES VIGENTES