



---

# **UNIVERSIDAD MICHOACANA DE SAN NICOLAS DE HIDALGO**

---

**FACULTAD DE CONTADURIA  
Y CIENCIAS ADMINISTRATIVAS  
DIVISIÓN DE ESTUDIOS DE POSGRADO**

**“LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS DEL SECTOR  
DEL AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA  
Y SU EFECTOS EN LA RECAUDACION”**

**TESIS**

**QUE PARA OBTENER EL GRADO DE  
MAESTRO EN FISCAL**

**SUSTENTA**

**C.P. Moisés Escobedo Guillén**

**DIRECOR DE TESIS**

**Dr. David Misael Fuerte Garfias**

Morelia, Michoacán, Diciembre 2019.

---

---

## **DEDICATORIA**

Dedico mi tesis de manera especial a mi esposa Pina, por el apoyo incondicional que siempre me ha brindado y por tomarse de mi mano y ser mi compañera de vida.

A mis hijos Fany, Moy y Alex por ser mi alegría de cada día, para les sirva de motivación y ejemplo de superación personal y académica.

## **AGRADECIMIENTOS**

Primeramente agradezco a Dios por brindarme la salud física y mental necesaria para seguirme preparando, agradezco también a mis padres Lucia e Isidro, porque siempre han dado todo a su alcance para apoyarme en mi desarrollo.

Agradezco a mi esposa Pina y a mis hijos Fany, Moy y Alex, por ser mi razón y motivación de vida.

Agradezco el apoyo incondicional de todos mis hermanos (as), en especial a Teté, Gabriel y Mane, así como mi sobrina Lucy.

---

---

## INDICE DE CONTENIDO

Introducción.....	1
Resumen.....	5
Abstract.....	6

### Capítulo 1.- Elementos de la Investigación

1.1 Título.....	8
1.2 Planteamiento del problema.....	8
1.3 Problematización.....	8
1.4 Objetivo general.....	11
1.5 Objetivos específicos.....	11
1.6 Preguntas de Investigación.....	12
1.7 Hipótesis.....	13
1.8 Tipo de investigación.....	13
1.9 Justificación.....	13
1.10 Variables.....	14
1.11 Matriz de Congruencias Metodológicas.....	15
1.12 Materiales.....	16

### Capítulo 2.- Marco Teórico General

2.1 La Obligación Legal de contribuir.....	19
2.2 La Relación Jurídico Tributaria.....	23
2.3 Las Actividades Empresariales.....	27
2.4 Sectores Económicos en México (INEGI).....	31
2.5 La importancia del Autotransporte Terrestre de Carga.....	32

### Capítulo 3.- Marco Legal Tributario del Autotransporte

3.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	37
3.2 Tipos de Transportistas desde el punto de vista fiscal.....	32
3.2.1. Los Coordinados.....	39

---

---

3.2.2. Las Personas Morales No Coordinados.....	45
3.2.3. Las Personas Morales No Coordinados Partes Relacionadas.....	46
3.2.4 Las Personas Físicas con Actividades Empresariales.....	49
3.2.5 Las Personas Físicas con Actividades Empresariales del Régimen de Incorporación.....	49
3.2.6 Las Sociedades Cooperativas Transportistas.....	56
3.2.7 Las Personas Morales de Grupos de Sociedades.....	58
3.3 Márgenes de utilidad del sector.....	59

#### **Capítulo 4.- Ventajas Tributarias del Autotransporte**

4.1 Tributación por Flujo de Efectivo.....	65
4.2 Opción de Tributación como Coordinado.....	65
4.3 Reducción del Impuesto Sobre la Renta.....	66
4.4 Diferimiento del ISR, No pagos provisionales y Flujo de efectivo para Sociedades Cooperativas.....	66
4.5 Estímulo Fiscal IEPS – Diesel.....	67
4.6 Estímulo Fiscal 50%, Casetas o Peaje.....	71
4.7 Facilidades Administrativas para el Autotransporte de Carga.....	74
4.8 SBC fijo para Operadores (Convenio IMSS-CANACAR).....	81

#### **Capítulo 5.- Análisis Cuantitativo**

##### **5. Análisis Cuantitativo**

5.1. Personas Dedicadas a la Actividad del Autotransporte de Carga.....	86
5.2. Bases para determinación de contribuciones.....	87
5.2.1 Base para el Impuesto Sobre la Renta propio.....	88
5.2.2 Base para Impuesto Sobre la Renta retenido a trabajadores.....	89
5.2.3 Base para las Cuotas Obrero Patronales de Seguridad social.....	89
5.3. Determinación de contribuciones.....	90
5.3.1. Determinación sin considerar Beneficios Fiscales.....	90
A) ISR propio.....	91
B) ISR retenido a Trabajadores.....	91

---

---

C) Contribuciones de Seguridad Social.....	92
D) Resumen.....	94
5.3.2 Determinación considerando Beneficios Fiscales.....	95
A) ISR propio.....	95
B) ISR retenido a Trabajadores.....	98
C) Contribuciones de Seguridad Social.....	100
D) Resumen.....	102

## **Capítulo 6.- Resultados y Propuesta**

6.1. Análisis de Resultados.....	104
6.2. Comprobación de la hipótesis.....	105
6.3. Otras variables.....	106
6.4. Contestación de las Preguntas de Investigación.....	107
6.5. Propuesta.....	109
6.6 Conclusión.....	111
Bibliografía.....	112
Abreviaturas.....	113
Figuras.....	114
Tablas.....	114

---

---

## INTRODUCCION

México está constituido como una República Democrática, Representativa y Federal, constituida políticamente por tres poderes. Judicial, Legislativo y Ejecutivo.

Del Poder Legislativo emanan todas las Leyes mediante un proceso que va desde una iniciativa de ley hasta la promulgación de la misma; en la mayoría de los casos las leyes están acompañadas de un reglamento en el que los ciudadanos se apoyan para el correcto cumplimiento de las disposiciones legales.

Las Leyes deben ser aplicadas o ejecutadas desde el Poder Ejecutivo, el cual vigila el correcto cumplimiento de ellas, mismo que de no ser realizado puede llegar incluso hasta las instancias del poder judicial, para las resoluciones que así procedan.

Las leyes en materia tributaria no son la excepción a lo anterior, y su correcto cumplimiento es la base para que las finanzas nacionales sean lo suficientemente sólidas para solventar el gasto público. Recordemos que el contribuir o pagar impuestos no es una cuestión voluntaria, es decir; que si un ciudadano se ubica en el supuesto que establezca una ley para el pago de una contribución, deberá de hacerlo o en su caso asumir la responsabilidad de las sanciones que las propias leyes establezcan.

Como sabemos México es uno de los países con una base de contribuyentes muy baja con respecto a su población total, y dicha situación se debe entre otras cosas la informalidad en la economía, situación que se ha convertido en parte de la vida cotidiana de México, lo mismo se ve en mercados, en las banquetas, en los semáforos, en las calles y también en el comercio por internet.

---

Dicha informalidad tiene diversos orígenes, por un lado a la falta de confianza en las autoridades, por otro lado la piratería y la excesiva importación de productos asiáticos a bajos precios o también al hecho de que en algunos sectores como lo es en el sector primario se tiene un gran desconocimiento de las diversas ventajas que presenta este sector desde el punto de vista fiscal.

El sector del Autotransporte Foráneo de carga es un eje fundamental para el movimiento y traslado de cosas y personas, y por consecuencia es uno de los pilares que respaldan en gran medida el dinamismo de la economía del país.

Quizás lo mencionado anteriormente sea uno de los motivos para que éste sector económico sea uno de los pocos privilegiados en cuanto a las cargas tributarias.

El presente trabajo, tiene por objeto mostrar las diferentes facilidades y ventajas en cuanto a la determinación de contribuciones en materia de Impuesto Sobre la Renta y Contribuciones de Seguridad Social que se tienen en el sector del Autotransporte Foráneo de carga así como sus posibles efectos en la recaudación.

En el Capítulo 1, se establece la estructura de la tesis con todos los elementos necesarios para la investigación, desde el problema, las preguntas de investigación, los objetivos, la hipótesis y la justificación; todo enfocado al análisis de las facilidades y ventajas tributarias que tiene el sector del Autotransporte Foráneo de carga.

El capítulo 2 aborda la parte teórica general partiendo de lo general a lo particular. Primeramente aquí se abordan Los Sectores Económicos en México, esto, para ubicar perfectamente al sector terciario de la economía, sector en el cual ubicamos al Sector del Transportes.

También en éste Capítulo 2 se habla de la economía informal como un problema grave de México y sus posibles causas.

---

Para hablar de la relación Jurídico Tributaria, es necesario hacer un breve recorrido desde las fuentes del derecho haciendo especial énfasis las fuentes formales como lo son Las Leyes y su proceso legislativo, Los Reglamentos, La Jurisprudencia, La Doctrina y la Costumbre, para posteriormente puntualizar la obligación de contribuir al gasto público establecida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV.

Asimismo, se conceptualiza desde el punto de vista fiscal al Sector del Transportes como una Actividad Empresarial.

En el Capítulo 3 se abordan las diferentes disposiciones fiscales para poder identificar los distintos regímenes fiscales en los que se puede tributar con la actividad del Autotransporte ya sea como Persona Física o Persona Moral.

Las diferentes ventajas tributarias del sector se abordan ampliamente en el Capítulo 4, en el cual se especifican los diversos fundamentos legales y otras disposiciones que brindan facilidades en cuanto al cumplimiento de obligaciones fiscales.

En el Capítulo 5, se establece un análisis específico sobre el impacto tributario que se tendría en un contribuyente hipotético en cuanto a las siguientes contribuciones:

- Impuesto Sobre la Renta propio
- Impuesto Sobre la Renta Retenido a trabajadores por sueldos y salarios
- Cuotas obrero patronales de Seguro Social.

Lo anterior considerando dos escenarios: a) determinando las contribuciones que resultarían sin considerar los beneficios fiscales y b) considerando todos los beneficios y ventajas tributarias.



---

En el caso del Impuesto sobre la Renta propio se toman como base del impuesto los porcentajes de Utilidad

Asimismo, se analizan el impacto global en la recaudación o si se ve desde el punto de vista del contribuyente sería el ahorro en la contribución, considerando las diferencias entre un escenario y otro; apoyándonos para ello en la información de que se puede disponer por parte tanto del Servicio de Administración Tributaria (SAT) como del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) y otras fuentes confiables.

Finalmente en el capítulo 6, se establecen las conclusiones en relación con los resultados obtenidos en las que se puede observar que los contribuyentes de este sector económico no solamente dejan de pagar el Impuesto Sobre la Renta Propio, sino que además se pueden financiar con el Impuesto Sobre la Renta retenido a sus trabajadores pudiendo quedarse con él, además del doble beneficio con respecto al Impuesto Especial sobre Producción y Servicios pagado en las adquisiciones de combustibles mismo que por una parte es deducible y por otra parte lo pueden acreditar contra el Impuesto sobre la Renta.

---

## RESUMEN

El crecimiento de un país requiere entre otras cosas que la recaudación fiscal sea la mejor, y con ello el estado pueda contar con los recursos suficientes y necesarios para solventar el gasto público; esto representa la posibilidad de mejores servicios para la población.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece la obligación de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Sin embargo en algunos casos el precepto constitucional está muy lejos de la realidad, un ejemplo de ello puede ser el sector económico del Autotransporte, esto, debido a los diversos beneficios y facilidades tributaria con que cuenta; haciendo que haya una inequidad en cuanto a la aplicación de lo dispuesto en nuestra Carta Magna.

El presente trabajo nos permite identificar plenamente los distintos beneficios que pueden obtener los contribuyentes del Autotransporte por supuesto con cargo directo a los ingresos del estado.

Palabras clave: Estímulos, Fiscales, Ley, Ingresos, Facilidades

---

## **ABSTRACT**

The growth of a country requires, among other things, that the tax collection be the best, and with it the state can have sufficient and necessary resources to pay for public spending; This represents the possibility of better services for the population.

The Political Constitution of the United Mexican States establishes the obligation to contribute to public expenditures in the proportional and equitable manner provided by law.

However, in some cases the constitutional precept is far from reality, an example of this may be the economic sector of the Auto transportation, this, due to the various tax benefits and facilities available to it; causing an inequity in the application of the provisions of our political constitution.

This work allows us to fully identify the different benefits that Auto transportation taxpayers can obtain, of course, directly charged to the state's income.

---

# **CAPITULO 1**

## **“ELEMENTOS DE LA INVESTIGACION”**

---

## **CAPITULO 1. ELEMENTOS DE LA INVESTIGACION**

### **1.1 TITULO**

**“LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS DEL SECTOR DEL AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA Y SU EFECTOS EN LA RECAUDACION”**

### **1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Los diversos beneficios Tributarios del Sector del Autotransporte Terrestre de Carga generan un impacto monetario directo en la recaudación tributaria, ya que no solamente eliminan el Impuesto Sobre la Renta Directo causado por el contribuyente, sino que además pueden ser aplicados contra el Impuesto Sobre la Renta retenido a terceros, lo cual ocasiona que el contribuyente se quede en su poder con dichas retenciones.

### **1.3 PROBLEMATIZACION**

México es el país miembro de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) que menos ingresos tributarios recauda con relación a su Producto Interno Bruto (PIB), no obstante que para el año 2018 se logró una cifra record de recaudación misma que superó los 2 billones 981 mil millones de pesos según informo el Servicio de Administración Tributaria (SAT), lo cual represento un

---

2.7% más de lo estimado en la Ley de Ingresos de la Federación para ese ejercicio fiscal.

Las autoridades fiscales en nuestro país en los últimos años han desarrollado programas de fiscalización tanto agresivos como estratégicos como es el caso del Impuesto a los Depósitos en Efectivo que fue implementado a mediados del ejercicio 2008, el cual como sabemos ha sido una llave para atacar paulatinamente al problema de la informalidad económica mismo que desaparece para el ejercicio 2014; No obstante que dicho impuesto no significaba grandes recaudaciones, si le abrió las puertas del sistema bancario a la Autoridad Fiscal para el monitoreo de los movimientos en las cuentas bancarias de los ciudadanos.

Existen varios sectores o actividades económicas del país en las cuales hay demasiada informalidad al no estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, situación que sin duda impacta directamente en el erario público.

Podrían existir diversas razones para que una persona no se inscriba en registro federal de Contribuyentes, entre las que podríamos mencionar las siguientes:

- A) El dolo y la intención consciente de no contribuir al gasto público y evadir impuestos.
- B) La desconfianza en las autoridades y en el destino de los dineros recaudados.
- C) El miedo a una excesiva carga impositiva.
- D) El desconocimiento de las leyes en la materia y de esquemas que permitan minimizar al máximo la carga tributaria aprovechando todos los beneficios que las diversas disposiciones legales contemplan.

Ninguno de los argumentos anteriores es una justificación para dejar de cumplir con la obligación constitucional de contribuir de manera proporcional y equitativa al gasto público.

---

La economía informal en México, es un problema por demás profundo, data de la época prehispánica y es referenciada como un legado cultural de la conquista, siendo uno de los problemas tributarios anquilosados en la economía del país, pues inhibe el crecimiento toda vez que en ella se encuentra ubicada casi la mitad de la población, económicamente activa, sin que contribuya al gasto público como lo prescribe la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, orillando al Estado a incursionar en un constante cambio fiscal en términos de la Ley para buscar recaudar, mediante los contribuyentes cautivos, el gasto público ineludible para cubrir las necesidades de la sociedad, como es el caso de la educación, la salud y los demás servicios públicos.

Por lo tanto, es necesario atender los conceptos básicos del sistema tributario, analizando desde diferentes ópticas las condiciones ancestrales y actuales del tema tributario en los ámbitos político, jurídico y social; además de incursionar en el análisis teórico de la economía informal como un fenómeno que, analizado desde las investigaciones sobre el tema, nos permite sensibilizar las condiciones donde se debe partir para comprender la problemática social del informalismo desde el punto de vista tributario.

El transportar la economía informal al campo de la recaudación tributaria, nos orilla a pensar necesariamente en temas que tienen que ver con la corrupción, las crisis económicas del país y globales, la educación y la incipiente democracia, el actual sistema y la estructura política.

El conocer el impacto tributario de la economía informal, investigado por más de diez años desde diferentes enfoques, nos lleva a determinar la gran necesidad que ostenta el Estado por la falta de liquidez en sus finanzas públicas, producto de inequidad tributaria derivada de la elevada proporción de quienes no contribuyen al gasto público, cobijados por la economía informal; con ello, partiendo de la hipótesis de que la economía informal representa un factor fundamental en la

---

recaudación del Estado para satisfacer las necesidades de la población como recurso necesario en las finanzas públicas federales, nos lleva a determinar las cifras impactantes de evasión que consume al actuar la economía informal y el ciudadano, en el oscurantismo económico.

Sin embargo hay otros sectores económicos cuyos beneficios fiscales les anulan una gran parte de su carga impositiva, por ejemplo el sector del transporte foráneo de carga federal.

#### **1.4 OBJETIVO GENERAL**

Determinar una estimativa en términos monetarios del impacto directo anual en la recaudación que generan los diversos beneficios fiscales de los que goza el sector del Autotransporte Terrestre de Carga, considerando las siguientes contribuciones: Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social.

#### **1.5 OBJETIVOS ESPECIFICOS**

1.- Identificar de manera estimada el universo de personas Físicas o Morales que existen en México dedicadas a las actividades de Autotransporte Terrestre de Carga.

2.- Determinar de manera estimada, con base en los indicadores que publica el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) las bases para la determinación de las Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social en el sector Autotransporte Terrestre de Carga.



---

3.- Con base en los resultados obtenidos en el objetivo número 2, determinar de manera estimada global las Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social en condiciones normales, es decir sin considerar los diversos beneficios fiscales del sector, y de igual manera determinarlas considerando los beneficios fiscales.

4.- Determinar un estimado del impacto anual total en la recaudación federal derivado de las contribuciones que se dejan de pagar al erario público al aprovechar todos los beneficios tributarios a que tienen derecho las personas físicas y morales dedicadas al Autotransporte Terrestre de Carga.

## **1.6 PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN**

1. Tomando como base el número de unidades económicas así como los ingresos anuales generados en el sector del Autotransporte Terrestre de Carga ¿Se podrán determinar de manera estimada las bases tributarias para determinar las contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y las Aportaciones de Seguridad Social, tanto aplicando los diversos beneficios fiscales del sector así como sin aplicarlos?
2. ¿Podrán determinarse de manera estimada en términos monetarios el impacto directo anual total en la recaudación que se genera debido a los diversos beneficios fiscales con que cuenta el sector del Autotransporte Terrestre de Carga?

- 
3. Como consecuencia de lo anterior ¿Podrán determinarse de manera estimada en términos monetarios los beneficios tributarios totales anuales para los contribuyentes del sector del Autotransporte Terrestre de Carga?

## **1.7 HIPOTESIS**

Los diversos beneficios fiscales con que cuenta el sector del Autotransporte Terrestre de Carga, le generan a este sector una disminución promedio del 70% en cuanto a sus Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores y Aportaciones de Seguridad Social, situación que al mismo tiempo genera un impacto monetario importante en cuanto a la recaudación por parte de las Autoridades Tributarias.

## **1.8 TIPO DE INVESTIGACION**

La presente investigación es cuantitativa, ya que permitirá en base a cifras numéricas definir o contestar a cada pregunta de la investigación y de esa manera contar con los elementos necesarios para poder comprobar la hipótesis que se ha establecido.

## **1.9 JUSTIFICACION**

Desde hace ya varios años el sector del Autotransporte Terrestre de Carga de nuestro país ha sido beneficiado con diversos estímulos y facilidades que le permiten minimizar de manera extraordinaria su carga tributaria en materia

---

Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores y Aportaciones de Seguridad Social.

Sin embargo no observamos una justificación del porque se da esta situación ya que el tratamiento fiscal de la mayoría de los contribuyentes es totalmente diferente donde la determinación de la carga tributaria es muy distinta al no tener tantos beneficios fiscales.

Es por ello que se debe determinar el impacto que los mencionados beneficios fiscales generan tanto en el contribuyente en cuanto a la minimización de sus contribuciones como en las autoridades fiscales en cuanto disminución de la recaudación.

## **1.10 VARIABLES**

### **A) VARIABLE DEPENDIENTE**

Impacto monetario en la recaudación y/o Disminución de la carga tributaria correspondiente a los contribuyentes del sector del Autotransporte Terrestre de Carga por las Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social por parte de las autoridades tributarias

### **B) VARIABLE INDEPENDIENTE**

Beneficios Fiscales a que tienen derecho los contribuyentes del sector del Autotransporte Terrestre de Carga, que les permiten minimizar su carga tributaria en cuanto a las Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como

retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social, como lo son:

- Beneficios de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
- Estímulos Fiscales de la Ley de Ingresos de la Federación
- Resolución de Facilidades Administrativas
- Convenios con el Instituto Mexicano del Seguro Social

### 1.11 MATRIZ DE CONGRUENCIAS METODOLOGICAS

TITULO	OBJETIVO GENERAL	OBJETIVOS ESPECIFICOS	PREGUNTAS DE INVESTIGACION	HIPOTESIS
“LOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS DEL SECTOR DEL AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA Y SU EFECTOS EN LA RECAUDACION”	Determinar una estimativa en términos monetarios del impacto directo anual en la recaudación que generan los diversos beneficios fiscales de los que goza el sector del Autotransporte terrestre de Carga, considerando las siguientes contribuciones: Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social.	1.- Identificar de manera estimada el universo de personas Físicas o Morales que existen en México dedicadas a las actividades de Autotransporte Terrestre de Carga. 2.- Determinar de manera estimada con base en los indicadores que publica el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) las bases para la determinación de las Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social en el sector Autotransporte Terrestre de Carga. 3.- Con base en los resultados obtenidos	Tomando como base el número de unidades económicas así como los ingresos anuales generados en el sector del Autotransporte Terrestre de Carga ¿se podrán determinar de manera estimada las bases tributarias para determinar las contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y las Aportaciones de Seguridad Social, tanto aplicando los diversos beneficios fiscales del sector así como sin aplicarlos? ¿Podrá determinarse de	Los diversos beneficios fiscales con que cuenta el sector del Autotransporte Terrestre de Carga, le generan a este sector una disminución promedio del 70% en cuanto a sus Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores y Aportaciones de Seguridad Social y situación que al mismo tiempo genera un impacto monetario importante en cuanto a la recaudación por parte de las Autoridades Tributarias.

		<p>en el objetivo número 2, determinar de manera estimada global las Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social en condiciones normales, es decir sin considerar los diversos beneficios fiscales del sector, y de igual manera determinarlas considerando los beneficios fiscales.</p> <p>4.- Determinar de manera estimada el impacto anual total en la recaudación federal derivado de las contribuciones que se dejan de pagar al erario público al aprovechar todos los beneficios tributarios a que tienen derecho las personas físicas y morales dedicadas al Autotransporte Terrestre de Carga.</p>	<p>manera estimada en términos monetarios el impacto directo anual en la recaudación que se genera debido a los diversos beneficios fiscales con que cuenta el sector del Autotransporte Terrestre de Carga? Como consecuencia de lo anterior ¿Podrán determinarse de manera estimada en términos de monetarios los beneficios tributarios para los contribuyentes del sector del Autotransporte Terrestre de Carga?</p>	
--	--	--	--	--

## 1.12 MATERIALES

Los materiales a utilizar en la investigación son los siguientes

1. Documentación general.
2. Documentación especializada
3. Estudio de la situación

---

## **1. Documentación general:**

a) Bibliografía actual:

- Libros
- Revistas

b) Documentos e información: Archivos y documentos oficiales.

## **2. Documentación especializada:**

a) Bibliografía actualizada:

- Libros especializados
- Revistas especializadas
- Legislación y Normatividad aplicable
- Bancos de datos.

## **3. Estudio de la situación:**

- Análisis y procesamiento de datos
- Resultados y conclusiones

---

# **CAPITULO 2**

## **“MARCO TEORICO GENERAL”**

---

## CAPITULO 2.- MARCO TEORICO GENERAL

### 2.1 LA OBLIGACION LEGAL DE CONTRIBUIR

Los tributos corresponden a las normas jurídicas y de derecho, entendiendo que el derecho como lo dice Juan Antonio Rangel Charles:

*“Es el conjunto de normas, principios y definiciones creado y tutelado por el poder público para regular la convivencia entre los hombres”.<sup>1</sup>*

El derecho surge de tres tipos de fuentes:

- REALES. Son los factores y elementos que determinan el contenido de las normas. Son los sucesos.
- HISTORICAS. Son los sucesos históricos que han dado origen a la norma. Fuentes históricas.
- FORMALES. Son los procesos de creación de las normas jurídicas, y son precisamente éstas en las que se contempla todo lo relacionado con las obligaciones y lineamientos a seguir para la tributación. Estas fuentes son: LEY, REGLAMENTO, JURISPRUDENCIA, DOCTRINA, COSTUMBRE.

Siendo las fuentes formales las siguientes:

- **LEY.-** como se señala en el Art. 72 de la CPEUM, una ley debe emanar del Poder Legislativo mediante el siguiente proceso :
  - Iniciativa
  - Discusión
  - Aprobación
  - Promulgación
  - Publicación- Vigencia

---

<sup>1</sup> RANGEL Charles Juan Antonio, “Derecho de los Negocios”, 2009, Cengage Learning, México.



- 
- **REGLAMENTO.-** Norma que expide el Ejecutivo para facilitar la observancia de las leyes, está contemplado en el Art. 89 F. I CPEUM
  - **JURISPRUDENCIA-** Emanada del Poder Judicial cuando dicta sentencia y se forma con cinco fallos ininterrumpidos en el mismo sentido sin que haya uno en contrario. Está contemplada en los Arts.103 y 107 CPEUM, Art. 192 Ley de Amparo.
  - **DOCTRINA.-** La norma surge del apoyo literario existente, sustentado por expertos en la materia.
  - **COSTUMBRE.-** La norma surge por el uso o práctica constante.

Entonces existen diversas leyes específicas, reglamentos, decretos, etc., que establecen obligaciones, mecanismos, facilidades, etc. Y que integran toda la normatividad necesaria para el pago de las contribuciones.

De lo anterior se deriva la obligación de contribuir al gasto público la cual está plasmada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que a la letra dice en su Artículo 31, fracción IV:

*“Son obligaciones de los mexicanos:*

*IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.<sup>2</sup>*

Asimismo, en el Código Fiscal de la Federación en el Artículo 1, también se ratifica la obligación constitucional ya señalada:

*“Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones*

---

<sup>2</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

---

*de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico”.<sup>3</sup>*

Ahora bien, como lo dice el Dr. José Luis Chávez Chávez:

*“El nacimiento del tributo o contribución tiene lugar cuando el sujeto pasivo realiza la hipótesis normativa o el hecho generador, previsto en la ley tributaria, independientemente de que en ese momento exista o no la base para su determinación en la cantidad líquida”.<sup>4</sup>*

O dicho de otra manera, surge en ese momento el hecho generador, el cual se podría decir que es “La conducta que al adecuarse al supuesto genérico de la norma, origina la obligación”.

### **2.1.1. LA OBLIGACION TRIBUTARIA.**

Derivado de lo mencionado en párrafos anteriores tenemos que la obligación tributaria como lo señala Raúl Rodríguez Lobato *“Es aquella por virtud de la cual el acreedor tributario (administración fiscal) tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables, el pago del tributo, es decir el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie”.<sup>5</sup>*

---

<sup>3</sup> Estados Unidos Mexicanos, *Código Fiscal de la Federación*

<sup>4</sup> CHAVEZ, Chavéz José Luis, *“La Relación Tributaria entre el Estado y los Contribuyentes en México, 2010, Ediciones Michoacanas, México.*

<sup>5</sup> RODRIGUEZ Lobato Raúl, *“Derecho fiscal”, 1985, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, México.*

---

*Figura. 1: La Obligación Tributaria*



*Fuente: Elaboración propia*

Si observamos, hasta este momento solo consideramos que un sujeto pasivo o contribuyente se encuentra obligado a entregar un tributo a un sujeto activo llamado estado.

Podemos decir que la obligación tributaria tiene las siguientes características:

- Es de derecho Público.
- Tiene su fuente solo en la ley.
- El sujeto activo siempre es el Estado.
- El sujeto pasivo son las PF o PM.
- Tiene como finalidad recaudar.
- Surge con la realización de hechos imputables al sujeto pasivo.
- Responsabiliza a terceros que intervienen en la realización del hecho imponible.
- El objeto es único y consiste en DAR.
- Solo se satisface en efectivo y/o en especie.

---

## 2.2 LA RELACION JURIDICO TRIBUTARIA

En lo que se refiere a la relación jurídico tributaria, es necesario resaltar que a diferencia de la obligación tributaria para el contribuyente, aquí ya se establecen también los derechos del mismo, y nos referimos nuevamente al artículo 31 constitucional fracción IV, donde se menciona la frase “Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio”.

De lo anterior establecemos que la obligación del estado consiste en aplicar o realizar el gasto público, mismo que debe verse reflejado en beneficios sociales de diversa índole.

Tomaremos la siguiente definición de Emilio Margain:

*“Conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extinguen al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley tributaria”.<sup>6</sup>*

Para Giannini, es la *“Relación jurídica especial surgida entre el Estado y los Contribuyentes a partir de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias. Esta relación es compleja ya que de ella derivan poderes y derechos a favor de la autoridad”.<sup>7</sup>*

---

<sup>6</sup> MARGAIN Manatou Emilio, “Introducción al estudio del Derecho Tributario”, Sexta Edición, 1981, Universidad Autónoma de san Luis Potosí, México.

<sup>7</sup> A.D. Giannini, “Instituciones de Derecho Tributario”, 1957, Traducción Española, Editorial de Derecho Financiero, Madrid.

Figura 2: La relación Jurídico Tributaria



Fuente: Elaboración propia

## Elementos de la Relación Jurídico Tributaria

### A) SUJETO ACTIVO

Entonces tenemos que el sujeto activo puede verse reflejado en cualquiera de los niveles de gobierno como lo son:

- FEDERACION
- DISTRITO FEDERAL
- ESTADOS
- MUNICIPIOS

Los primeros tres tienen plena Potestad Jurídica a través de sus Legislaturas, pueden administrar, disponer y asignar las contribuciones que recaudan.

El Municipio únicamente pueden administrar libremente su hacienda, pero no establecer sus contribuciones, ésta tarea está encomendada a las Legislaturas de los Estados, según el Art.115, f. IV Constitucional.

---

La competencia de recaudación entre La federación, los estados y los municipios, podríamos sustentarla en el artículo 73 Constitucional en donde también hace alusión a las participaciones estatales:

**“Artículo 73.** *El Congreso tiene facultad:*

**XXIX.** *Para establecer contribuciones:*

- **1o.** *Sobre el comercio exterior;*
- **2o.** *Sobre el aprovechamiento y explotación de los recursos naturales comprendidos en los*  
*Párrafo 4º y 5º del artículo 27;*
- **3o.** *Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;*
- **4o.** *Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación; y*
- **5o.** *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)** *Aguamiel y productos de su fermentación; y*
  - f)** *Explotación forestal.*
  - g)** *Producción y consumo de cerveza.*

*Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal*

---

*determine. Las legislaturas locales fijarán el porcentaje correspondiente a los Municipios, en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica”.<sup>8</sup>*

## **B) SUJETO PASIVO**

Como comentamos el contribuyente es el sujeto pasivo de esta relación, pero puede estar con diferentes tipos de responsabilidad, por lo que se puede clasificar como sigue:

- a) Por deuda propia con responsabilidad directa. Es el Deudor directo, el causahabiente. Herederos, legatarios, donatarios a título universal; en PM. la que subsiste si hay fusión.
- b) Por deuda de carácter mixto (propia y ajena). Con responsabilidad directa. Pueden disponer de sus bienes y de los de terceros. (Socios)
- c) Por deuda de carácter mixto (propia y ajena). Con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria. Copropietarios, coherederos.
- d) Por deuda propia con responsabilidad directa. Es el Deudor directo, el causahabiente. Herederos, legatarios, donatarios a título universal; en P. M. la que subsiste si hay fusión.
- e) Por deuda de carácter mixto (propia y ajena). Con responsabilidad directa. Pueden disponer de sus bienes y de los de terceros. (Socios)
- f) Por deuda de carácter mixto (propia y ajena). Con responsabilidad parcialmente directa y parcialmente solidaria. Copropietarios, coherederos.

---

<sup>8</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*

---

## 2.3 LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

Al hablar de una actividad empresarial fuera del ámbito fiscal se podrían tener varias definiciones como por ejemplo si se considera lo que como empresa se contempla en el Diccionario de la Lengua Española se podría decir que Es la *“acción o tarea que entraña una dificultad y cuya ejecución requiere decisión y esfuerzo “o que es una actividad que se desarrolla en una “organización dedicada a actividades industriales, mercantiles o de prestación de servicios con fines lucrativos”.*<sup>9</sup>

Para los efectos fiscales, las actividades empresariales están definidas en el Código Fiscal de la Federación en su artículo 16, y son las siguientes:

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

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

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

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

---

<sup>9</sup> Diccionario de la Lengua Española



---

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

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

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

*Se considera **EMPRESA** la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo, ya sea directamente, a través de fideicomiso o por conducto de terceros; por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales”.<sup>10</sup>*

La fracción I del artículo anterior establece como actividades empresariales las comerciales que de conformidad con las Leyes Federales tienen ese carácter.

Es por ello que debemos recurrir al Código de Comercio para identificar lo que dispone dicho Código respecto a las actividades comerciales.

Primero, en el artículo 3o, se define a quienes se reconocen como comerciantes:

---

<sup>10</sup> *Estados Unidos Mexicanos, Código Fiscal de la Federación*

---

*"Artículo 30.- Se reputan en derecho comerciantes:*

*I.- Las personas que teniendo capacidad legal para ejercer el comercio, hacen de él su ocupación ordinaria;*

*II.- Las sociedades constituidas con arreglo a las leyes mercantiles;*

*III.- Las sociedades extranjeras o las agencias y sucursales de éstas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio."*

Este artículo define como comerciantes a quienes hacen del comercio su ocupación ordinaria, sin embargo nuestro caso de estudio que es el sector del Autotransporte Terrestre de Carga, podemos enmarcarlo más precisamente en el artículo 75 fracción VIII de dicha disposición:

*"Artículo 75.- La ley reputa actos de comercio:*

*I.- Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o 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 abastecimientos y suministros;*

*VI.- Las empresas de construcciones, y trabajos públicos y privados;*

*VII.- Las empresas de fábricas 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 pública 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 bancos;
- XV.-** Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior;
- XVI.-** Los contratos de seguros de toda especie;
- XVII.-** Los depósitos por causa de comercio;
- XVIII.-** Los depósitos en los almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos;
- XIX.-** Los cheques, 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 pruebe 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 lo 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 General de Títulos y Operaciones de Crédito;
- XXV.-** Cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en este código.
- En caso de duda, la naturaleza comercial del acto será fijada por arbitrio judicial."*

Como se observa, haciendo la vinculación entre ambas disposiciones legales, podemos identificar claramente que las actividades que corresponden al sector del Autotransporte Terrestre de Carga están enmarcadas como Actividades Empresariales.

---

## 2.4 SECTORES ECONOMICOS EN MEXICO (INEGI)

De acuerdo con el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI), en nuestro país los sectores en los cuales se da el flujo económico nacional son los siguientes:

*Tabla1: Sectores Económicos INEGI*

<b>Numero</b>	<b>Sector</b>
11	Pesca y acuicultura
21	Minería
22	Electricidad, agua y gas
23	Construcción
31-33	Manufacturas
43	Comercio
48-49	Transportes, correos y almacenamiento
52	Servicios financieros y de seguros
53- 81	Servicios privados no financieros

*Fuente: INEGI*

Son nueve los sectores económicos en México desde los que se conocen como primarios como lo son la pesca y agricultura hasta los servicios financieros y no financieros; Sin embargo en el presente trabajo nos enfocamos a algunos de los servicios del sector número 48-49, Transportes, correos y almacenamiento.

Éste sector a su vez integra diversos subsectores que contemplan los diferentes tipos de transporte tanto terrestre, aéreo y transporte por agua, además de los servicios de almacenaje.

Los subsectores de este sector son los siguientes:

---

*Tabla 2: Sectores Económicos Transportes, correos y almacenamiento INEGI*

• <b>Sector 48-49 Transportes, correos y almacenamiento</b>
• Subsector 481 Transporte aéreo
• Subsector 482 Transporte por ferrocarril
• Subsector 483 Transporte por agua
• Subsector 484 Autotransporte de carga
• Subsector 485 Transporte terrestre de pasajeros, excepto por ferrocarril
• Subsector 486 Transporte por ductos
• Subsector 487 Transporte turístico
• Subsector 488 Servicios relacionados con el transporte
• Subsector 491 Servicios postales
• Subsector 492 Servicios de mensajería y paquetería
• Subsector 493 Servicios de almacenamiento

*Fuente: INEGI*

Los servicios específicos en los que se enfoca este trabajo de tesis son los siguientes:

**- Subsector 484.- Autotransporte de carga**

## **2.5 LA IMPORTANCIA DEL AUTOTRANSPORTE DE CARGA.**

Este sector es de suma importancia para el flujo y dinamismo de la economía nacional ya que de él depende en gran medida el traslado de materias primas necesarias para el mercado interno de México pero también es fundamental para la movilidad de materiales de exportación e importación.

Para darnos una idea de la importancia del sector de Autotransporte de carga, a continuación se muestran algunas cifras Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI).

Las cifras que se describen corresponden al Año 2017, por ser las últimas que se encuentran publicadas por dicho instituto.

a) Ingresos generados:

Sector	Ingresos por el servicio de transporte de carga	
484. Autotransporte de carga	141,437,633	cifras en miles de pesos
484. Autotransporte de carga	141,437,633,000	cifras en pesos

Fuente: INEGI

b) Unidades económicas (pueden ser personas físicas o morales):

Sector	Unidades económicas
484. Autotransporte de carga	5,940

Fuente: INEGI

c) Personal ocupado total

Sector / Personal	Personal ocupado total	Dependiente de la Razón social	No dependiente de la razón social
<b>484. Autotransporte de carga</b>	<b>214,036</b>	<b>177,678</b>	<b>36,358</b>
Personal de conducción y mantenimiento	165,736	129,378	36,358
Empleados administrativos, contables y de dirección	43,458	43,458	
Otros no remunerados (dueños)	4,842	4,842	
<b>total remunerados</b>	<b>209,194</b>	<b>172,836</b>	<b>36,358</b>

Fuente: INEGI

d) Personal de conducción (operadores).

El dato que se encuentra en el INEGI con respecto al número de operadores no está bien identificado ya que como se observa en el inciso anterior la cantidad de **165,736** incluye también al personal de mantenimiento.

Por lo anterior obtendremos el número de operadores en base a una proporción de los gastos anuales que corresponden tanto a operación como a mantenimiento:

Tipo de gasto	Importe	%
Gastos por consumo de combustibles y lubricantes	40,392,928	79%
Gastos por refacciones, partes y accesorios para reparaciones menores y mantenimiento corriente efectuado por terceros	10,996,887	21%
<b>total</b>	<b>51,389,815</b>	<b>100%</b>
<i>Cifras en miles de pesos</i>		

Fuente: Elaboración propia con datos de INEGI

Tomando esta proporción determinaremos el número de operadores estimado:

Sector/personal	%	num. Personas
Personal de conducción y mantenimiento		165,736
Operadores	79%	130,270
Mantenimiento	21%	35,466
<b>total</b>	<b>1.00</b>	<b>165,736</b>

Fuente: Elaboración propia con datos de INEGI

Considerando que los datos del INEGI señalan que **36,358**, de las personas ocupadas en este sector no son dependientes de una razón social, es decir, son independientes, por diferencia tendríamos los operadores que dependen de una razón social, es decir, los que trabajan para un patrón, y con ello tendríamos el total de personal ocupado en el sector transporte de la siguiente manera:

Total Personal	sub total	total
<b>Operadores</b>		130,270
Operadores Independientes	36,358	
Operadores Subordinados	93,912	
<b>Mantenimiento</b>	35,466	35,466
<b>Empleados administrativos, contables y de dirección</b>	43,458	43,458
<b>totales</b>	<b>209,194</b>	<b>209,194</b>

Fuente: Elaboración Propia

e) Salarios pagados:

Sector	Salarios y Sueldos pagados totales	
484. Autotransporte de carga	16,910,307	cifras en miles de pesos
<b>Total sueldos pagados</b>	<b>16,910,307,000</b>	<b>cifras en pesos</b>

Sector	Salarios y Sueldos pagados a personal de conducción y mantenimiento	
484. Autotransporte de carga	12,633,395	cifras en miles de pesos
	12,633,395,000	cifras en pesos
<b>Sueldos y salarios Operación</b>	<b>9,929,979,601</b>	<b>79%</b>
<b>Sueldos y salarios mantenimiento</b>	<b>2,703,415,399</b>	<b>21%</b>

Sector	Sueldos pagados a empleados administrativos, contables y de dirección	
484. Autotransporte de carga	4,276,912	cifras en miles de pesos
<b>Sueldos Admnsitrativos Contables y Dirección</b>	<b>4,276,912,000</b>	<b>cifras en pesos</b>

*Fuente: Elaboración propia con datos de INEGI*

Como se puede observar, el sector del Autotransporte de carga, es muy importante si consideramos los diversos factores como: Ingresos generados, Número de personas dedicadas a esta actividad y los sueldos percibidos.



---

**CAPITULO 3**

**“MARCO LEGAL  
TRIBUTARIO DEL  
AUTOTRANSPORTE”**

---

## **CAPITULO 3.- MARCO LEGAL TRIBUTARIO DEL AUTOTRANSPORTE.**

En éste capítulo se señalan de manera específica las diferentes disposiciones legales que abordan el tema de las actividades del autotransporte desde el punto de vista fiscal.

Se consideran de manera general lo señalado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos pero sobre todo abundando más en lo referente a las disposiciones tributarias por ser éste el tema sustantivo de ésta propuesta.

### **3.1. CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.**

La carta magna de nuestro país contempla en su Art. 5 el derecho de cualquier ciudadano para dedicarse a cualquier actividad, siempre que sea lícita:

*“Artículo 5o. A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de tercero, o por resolución gubernativa, dictada en los términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos*

---

*de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial”.*<sup>11</sup>

Este precepto constitucional, es el sustento que da origen a la legalidad en cuanto a la realización de cualquier actividad.

El sector del Autotransporte de carga es una actividad desarrollada por un número importante de personas tanto Físicas como Morales además de ser fundamental para la movilidad económica del país.

### **3.2. TIPOS DE TRANSPORTISTAS DESDE EL PUNTO DE VISTA FISCAL.**

La actividad del Autotransporte de carga puede ser desarrollada por diferentes tipos de contribuyentes mismos que pueden ser tanto personas físicas como personas morales, entre los cuales encontramos los siguientes:

- Los Coordinados
- Las Personas Morales No Coordinados
- Las Personas Morales No Coordinados Partes Relacionadas
- Las Personas Físicas con Actividades Empresariales
- Las Personas Físicas con Actividades Empresariales del Régimen de Incorporación.
- Las Sociedades Cooperativas Transportistas.

---

<sup>11</sup> *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), Art. 5.*

---

### 3.2.1 LOS COORDINADOS

La Ley del Impuesto Sobre la Renta dentro del Título II "De las Personas Morales", contempla un capítulo especial para el Régimen de los Coordinados que es el Capítulo VII.

El artículo 72 define lo que se considera un Coordinado para efectos fiscales:

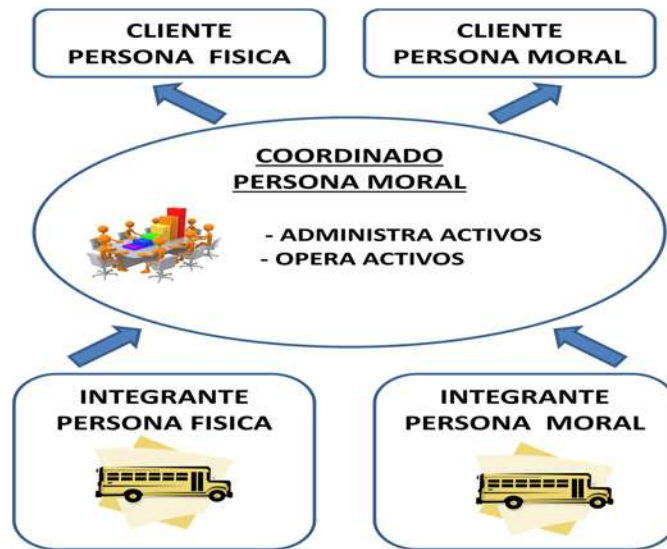
*"Artículo 72. Se consideran coordinados, a las personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes realicen exclusivamente actividades de autotransporte terrestre de carga o pasajeros o complementarias a dichas actividades y tengan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades."*

Como observamos un coordinado es una Persona Moral con las siguientes características:

- 1.- Administra y opera activos fijos y terrenos relacionados con el autotransporte.
- 2.- Sus integrantes deben realizar las actividades del autotransporte o complementarias de manera exclusiva.
- 3.- Sus integrantes deben tener activos fijos y/o terrenos relacionados con la actividad del Autotransporte.

De lo anterior se desprende que el Coordinado no es propietario de los Activos Fijos y/o Terrenos relacionados con el Autotransporte, sino que dichos bienes pertenecen a sus integrantes y el Coordinado solamente los administra y opera, asimismo es quien da la cara ante el cliente emitiendo los comprobantes fiscales por los fletes o viajes realizados.

Figura 3: Coordinado del Transporte



Fuente: Elaboración Propia.

El tercer párrafo de dicho artículo define lo significa que se dediquen exclusivamente.

"Para los efectos de este Capítulo, se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, **aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales**, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad."

---

El propio artículo 72 en su cuarto párrafo señala la forma en que los coordinados deben cumplir con sus obligaciones en materia del Impuesto sobre la renta:

*"Los coordinados cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley, aplicando al efecto lo dispuesto en la **Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma**, de acuerdo a lo siguiente:*

*I. Calcularán y enterarán, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta Ley. Al resultado obtenido conforme a esta fracción se le aplicará la tarifa del citado artículo tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.*

*II. Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de esta Ley. A la utilidad gravable determinada en los términos de esta fracción, se le aplicará la tarifa del artículo 152 de la presente Ley, tratándose de personas físicas, o la tasa establecida en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.*

*Contra el impuesto que resulte a cargo en los términos del párrafo anterior, se podrán acreditar los pagos provisionales efectuados por el coordinado.*

*El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas, excepto cuando se trate de personas morales, cuyos integrantes por los cuales cumpla con sus obligaciones fiscales sólo sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentará en el mes de abril del año siguiente.*

*Las personas físicas o morales, que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados de los cuales son integrantes, en lugar de aplicar*

---

*lo dispuesto en el primer párrafo de esta fracción, podrán optar porque cada coordinado de los que sean integrantes efectúe por su cuenta el pago del impuesto sobre la renta, respecto de los ingresos que obtengan del coordinado de que se trate, aplicando a la utilidad gravable a que se refiere el párrafo anterior la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley, tratándose de personas morales o la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de la misma en el caso de personas físicas. Dicho pago se considerará como definitivo. Una vez ejercida la opción a que se refiere este párrafo, ésta no podrá variarse durante el periodo de cinco ejercicios contados a partir de aquél en el que se empezó a ejercer la opción citada. La opción a que se refiere este párrafo también la podrán aplicar las personas físicas o morales que sean integrantes de un solo coordinado.*

*III. Efectuarán por cuenta de sus integrantes las retenciones y el entero de las mismas y, en su caso, expedirán las constancias de dichas retenciones, cuando esta Ley o las demás disposiciones fiscales obliguen a ello, así como el comprobante fiscal correspondiente.*

*IV. Llevarán un registro por separado de los ingresos, gastos e inversiones, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto con lo establecido en las disposiciones de esta Ley y en las del Código Fiscal de la Federación. En el caso de las liquidaciones que se emitan en los términos del sexto párrafo del artículo 73 de esta Ley, el registro mencionado se hará en forma global.*

*V. Expedir y recabar los comprobantes fiscales de los ingresos que perciban y de las erogaciones que se efectúen, de las operaciones que realicen por cuenta de cada uno de sus integrantes, cumpliendo al efecto con lo establecido en esta Ley y en las demás disposiciones fiscales.*

*VI. Proporcionarán a sus integrantes, constancia de los ingresos y gastos, así como el impuesto que el coordinado pagó por cuenta del integrante, a más tardar el 31 de enero de cada año.*

---

*Para los efectos de este artículo, los coordinados cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda. Igualmente, el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración.*

*Para los efectos de esta Ley, el coordinado se considerará como responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de sus integrantes, respecto de las operaciones realizadas a través del coordinado, siendo los integrantes responsables solidarios respecto de dicho cumplimiento por la parte que les corresponda.*

*Para los efectos de este artículo, no se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando los servicios de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros se presten a personas con las cuales los contribuyentes se encuentren interrelacionados en la administración, control y participación de capital, siempre que el servicio final de autotransporte de carga o de pasajeros sea proporcionado a terceros con los cuales no se encuentran interrelacionados en la administración, control o participación de capital, y dicho servicio no se preste conjuntamente con la enajenación de bienes. No se consideran partes relacionadas cuando el servicio de autotransporte se realice entre coordinados o integrantes del mismo.*

*Cuando las personas físicas realicen actividades en copropiedad y opten por tributar por conducto de coordinados en los términos de este Capítulo, dichos coordinados serán quienes cumplan con las obligaciones fiscales de la copropiedad y se considerarán como representantes comunes de la misma".*

De lo anterior debemos destacar los siguientes puntos:

a) Los coordinados deben tributar en base al Título IV Capítulo II Sección I, es decir como Personas Físicas con Actividades



---

Empresariales y Profesionales por lo que debemos destacar que tributan en base a **Flujo de Efectivo**:

*"Artículo 102. Para los efectos de esta Sección, los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.*

*Los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe. Igualmente se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago. Cuando se perciban en cheque, se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entiende que es efectivamente percibido cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones."*

b) Deben calcular y enterar por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales y el Impuesto sobre la renta del ejercicio así como efectuar y enterar las retenciones cuando así corresponda.

c) Deben llevar un registro detallado de los ingresos, gastos e inversiones con relación a las operaciones que realicen por cuenta de sus integrantes.

e) Expedir los Comprobantes Fiscales por los ingresos que perciban y recabar los correspondientes a las erogaciones que realicen.

f) Proporcionar a sus integrantes constancia de los ingresos y gastos así como el impuesto pagado por cada integrante.

---

### 3.2.2 LAS PERSONAS MORALES NO COORDINADOS

Otro tipo de tipo de Transportista son las Personas Morales pero que no son Coordinados ni forman parte de un Coordinado, pero que sin embargo la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta en el segundo párrafo del mismo Artículo 72 les permite tributar en el régimen de coordinados y con ello tener las mismas ventajas tributarias de las que gozan los Coordinados del Transporte.

*"Artículo 72. Se consideran coordinados, .....*

**Segundo párrafo:**

*Podrán aplicar lo dispuesto en este Capítulo, las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, siempre que no presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada".*

Por lo anterior para efectos prácticos desde el punto de vista fiscal estaríamos hablando de un Coordinado.

Por lo tanto la Acumulación de los Ingresos para efectos del Impuesto Sobre la Renta podrá ser de cualquiera de las siguientes maneras:

a) En caso de no haber tomado la opción señalada en el Artículo 72 segundo párrafo, deberán acumular sus ingresos conforme a lo siguiente:

---

*"Artículo 17. Para los efectos del artículo 16 de esta Ley, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente tratándose de:*

*I. Enajenación de bienes o **prestación de servicios**, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:*

*a) Se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.*

*b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.*

*c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos."*

b) En caso de si haber tomado la opción señalada en el Artículo 72 segundo párrafo, deberán acumular sus ingresos conforme a **Flujo de efectivo** como lo señala el Artículo 102 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta .

### **3.2.3 LAS PERSONAS MORALES NO COORDINADOS PARTES RELACIONADAS.**

En este caso estamos hablando de una Persona Moral Transportista la cual depende corporativamente de otra Persona Moral y sus servicios son prestados precisamente a dicha empresa de la cual depende.

Dichas empresas son partes relacionadas ya que la empresa transportista se crea con la finalidad de segregar y separar la actividad del transporte en la distribución de las mercancías enajenadas por la empresa principal.

---

Figura 4: Persona Moral Transportista parte relacionada



Fuente: Elaboración Propia.

Recordemos el concepto de Partes relacionadas de acuerdo a lo establecido en el Quinto párrafo del Art.179 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta:

**"Artículo 179.** Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

---

**5 párrafo:**

*“Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante”.*

El nuestro ejemplo, estaríamos hablando de que existen partes relacionadas por que la empresa "A" participa de manera directa en el Control y Capital de la Empresa "B".

Este tipo de empresas no estarían en posibilidades de optar por tributar como coordinados no obstante que tendrían ingresos exclusivos del transporte, sin embargo el propio **Artículo 72** de la LISR en su segundo párrafo establece la limitante de que no deben prestar los servicios de manera preponderante a otra persona moral que sea parte relacionada:

*“Podrán aplicar lo dispuesto en este Capítulo, las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, siempre que no presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada”.*

En este caso la forma de tributación sería en base al Régimen General de Ley las Personas Morales.

---

### **3.2.4 LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES.**

Este tipo de transportista se ubica en lo que establece el Título IV, Capítulo II, Sección I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,

*"De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales".*

Podríamos considerar que son personas físicas que cuentan con una o varias unidades para prestar el servicio de transporte y muy probablemente sus ingresos son superiores a 2 millones de pesos anuales por lo que están impedidos de tributar en el régimen de Incorporación Fiscal.

La acumulación del ingreso en este caso es mediante **Flujo de efectivo** atendiendo a lo ya mencionado establecido en el Artículo 102 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

### **3.2.5 LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES DEL REGIMEN DE INCORPORACION FISCAL.**

En este el transportista se ubica en lo que establece el Título IV, Capítulo II, Sección II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, "Régimen de Incorporación Fiscal", más conocido como RIF; mismo que contempla los Artículos 111, 112 y 113 de la propia Ley:

---

Por lo anterior podemos señalar las siguientes características principales de este régimen:

**"Artículo 111.** *Los contribuyentes personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional, 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 obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de dos millones de pesos."*

*"Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que inicien actividades, podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo establecido en este artículo, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite a que se refiere el mismo. 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 el periodo y el resultado se multiplicará 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".*

**A resaltar:**

- Solo para Actividades Empresariales, enajenación de bienes y prestación de servicios (no título profesional).
- Es opcional
- Los Ingresos no deben exceder de 2 millones anuales.

El 5o párrafo de dicho Artículo señala quienes no podrán optar por tributar en los términos de esta sección.

---

**5 Párrafo:**

*"No podrán pagar el impuesto en los términos de esta Sección:*

*I. Los socios, accionistas o integrantes de personas morales o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de esta Ley, o cuando exista vinculación en términos del citado artículo con personas que hubieran tributado en los términos de esta Sección, a excepción de los siguientes:*

*a) Los socios, accionistas o integrantes de las personas morales previstas en el Título III de esta Ley, siempre que no perciban el remanente distribuible a que se refiere el artículo 80 de este ordenamiento.*

*b) Las personas físicas que sean socios, accionistas o integrantes de las personas morales a que se refiere el artículo 79, fracción XIII de la presente Ley, aún y cuando reciban de dichas personas morales intereses, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por intereses y por las actividades a que se refiere el primer párrafo de este artículo, en su conjunto, no excedan de dos millones de pesos.*

*c) Los socios, accionistas o integrantes de asociaciones deportivas que tributen en términos del Título II de esta Ley, siempre que no perciban ingresos de las personas morales a las que pertenezcan.*

*Para los efectos de esta fracción, se considera que no hay vinculación entre cónyuges o personas con quienes se tenga relación de parentesco en los términos de la legislación civil, siempre que no exista una relación comercial o influencia de negocio que derive en algún beneficio económico.*

*II. Los contribuyentes que realicen actividades relacionadas con bienes raíces, capitales inmobiliarios, negocios inmobiliarios o actividades financieras, salvo tratándose de aquéllos que únicamente*



---

*obtengan ingresos por la realización de actos de promoción o demostración personalizada a clientes personas físicas para la compra venta de casas habitación o vivienda, y dichos clientes también sean personas físicas que no realicen actos de construcción, desarrollo, remodelación, mejora o venta de las casas habitación o vivienda.*

**III. Las personas físicas que obtengan ingresos a que se refiere este Capítulo por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, salvo tratándose de aquellas personas que perciban ingresos por conceptos de mediación o comisión y estos no excedan del 30% de sus ingresos totales. Las retenciones que las personas morales les realicen por la prestación de este servicio, se consideran pagos definitivos para esta Sección.**

**IV. Las personas físicas que obtengan ingresos a que se refiere este Capítulo por concepto de espectáculos públicos y franquiciatarios.**

**V. Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomisos o asociación en participación.**

*Los contribuyentes a que se refiere este artículo, calcularán y enterarán el impuesto en forma bimestral, el cual tendrá el carácter de pago definitivo, a más tardar el día 17 de los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del año siguiente, mediante declaración que presentarán a través de los sistemas que disponga el Servicio de Administración Tributaria en su página de Internet. Para estos efectos, la utilidad fiscal del bimestre de que se trate se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere este artículo obtenidos en dicho bimestre en efectivo, en bienes o en servicios, las deducciones autorizadas en la Ley que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos a que se refiere esta Sección, así como las erogaciones efectivamente realizadas en el mismo periodo para la adquisición de activos, gastos y cargos diferidos y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*

---

*Cuando los ingresos percibidos, sean inferiores a las deducciones del periodo que corresponda, los contribuyentes deberán considerar la diferencia que resulte entre ambos conceptos como deducibles en los periodos siguientes.*

**A resaltar:**

- No podrán optar quienes que sean socios de Personas Morales
- No podrán optar quienes se dediquen a Bienes Raíces
- No podrán optar quienes sean comisionistas
- No podrán optar quienes realicen actividades a través de un fideicomiso.
- Las declaraciones son bimestrales y definitivas
- Cuando en un bimestre las deducciones superen a los ingresos, el diferencial será deducible en los periodos anteriores.

El párrafo número 10 del mismo artículo, señala el procedimiento para determinar la utilidad fiscal bimestral y a más adelante el párrafo número 13 señala su vez los porcentajes de Reducción del Impuesto Sobre la Renta dependiendo del número de años que se tengan tributando en dicho Régimen de Incorporación Fiscal.

*"Para determinar el impuesto, los contribuyentes de esta Sección considerarán los ingresos **cuando se cobren efectivamente** y deducirán las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio para la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos.*

*A la utilidad fiscal que se obtenga conforme al sexto párrafo de este artículo, se le aplicará la siguiente:*

*Tabla 3: Tabla Bimestral para RIF*

Tabla Bimestral			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	1,157.04	0	1.92
1,157.05	9,820.36	22.22	6.4
9,820.37	17,258.40	576.66	10.88
17,258.41	20,062.14	1,385.92	16
20,062.15	24,019.88	1,834.52	17.92
24,019.89	48,444.62	2,543.74	21.36
48,444.63	76,355.38	7,760.88	23.52
76,355.39	145,775.00	14,325.48	30
145,775.01	194,366.66	35,151.38	32
194,366.67	583,100.00	50,700.70	34
583,100.01	En adelante	182,870.04	35

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

“Esta tarifa se actualizará en los términos y condiciones que establece el artículo 152, último párrafo de esta Ley.”

“El impuesto que se determine se podrá disminuir conforme a los porcentajes y de acuerdo al número de años que tengan tributando en el régimen previsto en esta Sección, conforme a la siguiente:

Tabla 4: Tabla de reducción de ISR para RIF

TABLA										
Reducción del impuesto sobre la renta a pagar en el Régimen de Incorporación										
Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Por la presentación de información de ingresos, erogaciones y proveedores:	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

---

*Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.*

*Contra el impuesto reducido, no podrá deducirse crédito o rebaja alguno por concepto de exenciones o subsidios.”*

*“Los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en esta Sección, sólo podrán permanecer en el régimen que prevé la misma, durante un máximo de diez ejercicios fiscales consecutivos. Una vez concluido dicho periodo, deberán tributar conforme al régimen de personas físicas con actividades empresariales y profesionales a que se refiere la Sección I del Capítulo II del Título IV de la presente Ley.”*

*“Para los efectos de este artículo, los contribuyentes podrán optar por determinar los pagos bimestrales aplicando al ingreso acumulable del periodo de que se trate, el coeficiente de utilidad que corresponda en los términos de lo dispuesto en el artículo 14 de esta Ley, considerando la totalidad de sus ingresos en el periodo de pago de que se trate. Los contribuyentes que opten por calcular sus pagos bimestrales utilizando el coeficiente de utilidad mencionado, deberán considerarlos como pagos provisionales y estarán obligados a presentar declaración del ejercicio. Esta opción no se podrá variar en el ejercicio.”*

Como se puede observar propio Artículo 111 en su párrafo número 10, señala el momento de acumulación del Ingreso para efectos del Impuesto Sobre la Renta mismo que será mediante Flujo de Efectivo:

Las diversas obligaciones que tienen que cumplir los contribuyentes sujetos a este Régimen son las que se establecen en el Artículo 112 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

---

### 3.2.6 LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS TRANSPORTISTAS.

El transporte también puede ser prestado por una Sociedad Cooperativa. Puede haber varios tipos de Sociedades Cooperativas entre los que se encuentran:

- Sociedades Cooperativas de Consumo de bienes y/o servicios
- Sociedades Cooperativas de Producción de bienes y/o servicios
- Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo

La Ley General de Sociedades Cooperativas las define de la siguiente manera:

*"Artículo 2.- La sociedad cooperativa es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios".*

Y a su vez los artículos 21, 22 y 27 de la propia Ley señala los tipos de Sociedades Cooperativas que puede haber, así como la definición de las sociedades cooperativas tanto de consumidores como de productores, respectivamente:

*"Artículo 21.- Forman parte del Sistema Cooperativo las siguientes clases de sociedades cooperativas:*

- I.- De consumidores de bienes y/o servicios, y*
- II.- De productores de bienes y/o servicios, y*
- III.- De ahorro y préstamo."*

---

**"Artículo 22.-** *Son sociedades cooperativas de consumidores, aquéllas cuyos miembros se asocien con el objeto de obtener en común artículos, bienes y/o servicios para ellos, sus hogares o sus actividades de producción."*

**"Artículo 27.-** *Son sociedades cooperativas de productores, aquéllas cuyos miembros se asocien para trabajar en común en la producción de bienes y/o servicios, aportando su trabajo personal, físico o intelectual. Independientemente del tipo de producción a la que estén dedicadas, estas sociedades podrán almacenar, conservar, transportar y comercializar sus productos, actuando en los términos de esta Ley."*

Por lo anterior se deduce que en este caso el servicio de Autotransporte de carga podría ser prestado por una Sociedad Cooperativa de productores de servicios.

La Acumulación de los Ingresos para efectos del Impuesto Sobre la Renta podrá ser de la siguiente manera:

a) En el caso de que dicha Sociedad Cooperativa este constituida solamente por socios Personas Físicas podrá acumular el ingreso en base a Flujo de Efectivo, como lo señala el primer párrafo del Art. 194 de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

**"Artículo 194.** *Las sociedades cooperativas de producción que únicamente se encuentren constituidas por socios personas físicas, para calcular el impuesto sobre la renta que les corresponda por las actividades que realicen, en lugar de aplicar lo dispuesto en el Título II de esta Ley, podrán aplicar lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma,..... "*

---

b) En el caso de no reunir el requisito antes señalado o no haber tomado la opción mencionada anteriormente deberán acumular conforme a los momentos señalados en el en el Artículo 17 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **3.2.7 LAS PERSONAS MORALES DE GRUPOS DE SOCIEDADES.**

La Ley del Impuesto Sobre la Renta dentro del Título II "De las Personas Morales", contempla un capítulo especial para el Régimen Opcional para Grupos de Sociedades que es el Capítulo VI.

Dicho Capítulo establece las disposiciones fiscales relacionadas con las sociedades que se consideran tanto Integradoras como Integradas:

*"Artículo 59. El grupo de sociedades que reúnan los requisitos establecidos en el presente Capítulo para ser consideradas como integradora e integradas, podrá solicitar autorización para aplicar el régimen opcional consistente en calcular y enterar su impuesto sobre la renta conforme a lo dispuesto en el artículo 64 de esta Ley. ..."*

Este Capítulo señala la forma en que se determinaran los resultados de manera Integrada en cada Grupo de Sociedades así como el esquema de diferimiento del Impuesto sobre la Renta.

Aunque no es muy común, también puede haber transportistas Personas Morales Tributando en este régimen.

Como resumen de los diferentes tipos de contribuyentes dedicados al transporte tenemos el siguiente cuadro, en el cual se identifican los

Regímenes Fiscales de la Ley Impuesto Sobre la Renta en los cuales se podría tributar siendo transportista:

*Tabla 5: Tipos de Contribuyentes transportistas*

TIPOS DE CONTRIBUYENTES TRANSPORTISTAS			
TITULO	CAPITULO	REGIMEN	CONTRIBUYENTE
II	VII	Coordinados	PM Coordinados PM No Coordinados que optaron
II		Régimen General de las PM	PM No Coordinados que No optaron PM Partes Relacionadas
IV	Cap. II Secc. I	PF Actividades Empresariales y Prof.	PF transportista
IV	Cap. II Secc. II	PF Régimen de Incorporación	PF transportista (máximo 2 millones)
VII	VII	Sociedades Cooperativas de producción	Soc. Cooperativa transportista
II	IV	Régimen Opcional para Grupos de Sociedades	PM que pertenecen a un Grupo de Sociedades

*Fuente: Elaboración propia.*

### 3.3 MARGENES DE UTILIDAD EN EL SECTOR

Los márgenes de utilidad en este sector, son muy variables de una empresa a otra ya que intervienen diversos factores para ello como lo son:

- El número de unidades
- Las condiciones de las unidades
- El volumen de carga

Por lo anterior, para el caso del presente trabajo, tenemos dos opciones para considerar el margen de utilidad.



---

**a) Determinación Presuntiva de la Utilidad fiscal como lo manifiesta el Código Fiscal de la federación en sus Artículos 55 y 58.**

El Artículo 55 faculta a la autoridad fiscal a determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes:

*"Artículo 55.- Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las personas que tributan conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:*

*I. Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.*

*II. No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.*

*III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:*

*a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.*

*b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.*

---

*c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.*

*IV. No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.*

*V. No se tengan en operación las máquinas registradoras de comprobación fiscal o bien, los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal que hubieran autorizado las autoridades fiscales, los destruyan, alteren o impidan darles el propósito para el que fueron instalados.*

*VI. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones.*

*La determinación presuntiva a que se refiere este Artículo, procederá independientemente de las sanciones a que haya lugar."*

Por otro lado, el Artículo 58 del propio Código, señala los coeficientes de utilidad aplicables a cada giro o actividad:

*"Artículo 58. Las autoridades fiscales, para determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, podrán aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntivamente, el coeficiente de 20% o el que corresponda tratándose de alguna de las actividades que a continuación se indican:....."*

Al revisar cada una de las actividades señaladas en las fracciones del Artículo 58, no se identifica el giro del Autotransportes de Carga Federal, por lo que para el presente trabajo tendríamos que tomar el coeficiente general del 20% para determinar la utilidad fiscal en este giro o actividad.

---

**b) Determinación con base en datos del Instituto Nacional de Estadística y Geografía.**

La información estadística que presenta el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) nos indica los siguientes márgenes de utilidad para la actividad de Autotransporte de Carga Federal por el ejercicio 2017 (últimos datos publicados):

<b>Sector</b>	<b>Margen de utilidad (Porcentaje)</b>
484. Autotransporte de carga	19.42

*FUENTE: INEGI*

Tomando un criterio conservador para efectos de este trabajo, nos apoyaremos en los datos históricos obtenidos del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI).

---

# **CAPITULO 4**

## **“VENTAJAS TRIBUTARIAS DEL AUTOTRANSPORTE”**

Como se podrá observar, el sector del Autotransporte de carga es de los sectores más favorecidos por los diferentes beneficios que establecen las distintas disposiciones fiscales mismas que se enumeran en el siguiente cuadro y se detallan en los puntos siguientes:

*Tabla 6: Ventajas Tributarias del Autotransporte terrestre de carga*

VENTAJAS TRIBUTARIAS DEL AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA				
NUM	VENTAJA O BENEFICIO	FUNDAMENTO		CONDICIONANTE
		DISPOSICION	ART. o REGLA	
I	FLUJO DE EFECTIVO	LISR	72, 4p	PM COORDINADOS
II	OPCION COORDINADOS	LISR	72, 2p	EXCLUSIVAMENTE AUTOTRANSPORTE
III	REDUCCION DE ISR	LISR	111	REGIMEN DE INCORPORACION
IV	DIFERIMIENTO DE ISR	LISR	194	SOC. COOP. DE PRODUCCION
V	NO PAGOS PROVISIONALES	LISR	194	SOC. COOP. DE PRODUCCION
VI	FLUJO DE EFECTIVO	LISR	194	SOC. COOP. DE PRODUCCION
VII	ESTIMULO FISCAL CREDITO IEPS DIESEL	LIF	16 , A, F. IV	DESTINO VEHICULO: TRANSPORTE, NO PARTES RELACIONADAS
VIII	ESTIMULO FISCAL CREDITO 50% CASSETAS	LIF	16 , A, F. V	DESTINO VEHICULO: TRANSPORTE, NO PARTES RELACIONADAS
IX	AUTOTRANSPORTE DE CARGA	<b>FACILIDADES ADMINISTRATIVAS</b>		
	A) RETENCION 7.5% OPERADORES	RESOLUCION F.A.	2.1	EXCLUSIVAMENTE AUTOTRANSPORTE
	B) FACILIDADES DE COMPROBACION	RESOLUCION F.A.	2.2	EXCLUSIVAMENTE AUTOTRANSPORTE
	C) COMBUSTIBLE EN EFECTIVO	RESOLUCION F.A.	2.9	EXCLUSIVAMENTE AUTOTRANSPORTE
	D) ACREDITAMIENTO DEL ESTIMULO FISCAL CREDITO IEPS DIESEL	RESOLUCION F.A.	2.12	ACUMULACION DEL ESTIMULO
	E) ACREDITAMIENTO ESTIMULO FISCAL CREDITO 50% CASSETAS	RESOLUCION F.A.	2.12	ACUMULACION DEL ESTIMULO
X	SBC FIJO PARA OPERADORES	CONVENIO IMSS-CANACAR	CONVENIO IMSS-CANACAR	CUBRIR C.O.P. EN BASE A DICHO SBC

*Fuente: Elaboración propia.*

En el siguiente punto se analizan cada una de las ventajas tributarias enumeradas en el cuadro anterior.

---

#### **4.1.- TRIBUTACION POR FLUJO DE EFECTIVO**

Como se comentó en el capítulo anterior, prácticamente cualquier contribuyente que se dedique al Autotransporte puede Tributar mediante flujo de efectivo, a menos que sea una Persona Moral y que no haya tomado la opción de tributar en el Régimen de Coordinados. Tributar mediante flujo de efectivo se podría considerar una ventaja sobre todo considerando que la mayoría de las empresas de este sector trabajan a base de crédito tanto en los ingresos como en los egresos, y el hecho de tributar en base a Flujo permite generar la base del Impuesto sobre la renta cuando efectivamente perciba el ingreso.

*"Artículo 72. Se consideran coordinados, a las personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados....."*

*Los coordinados cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley, aplicando al efecto lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, de acuerdo a lo siguiente:...."*

#### **4.2.- OPCION DE TRIBUTACION COMO COORDINADO**

Asimismo, aquellos contribuyentes personas morales que no sean coordinados podrán optar por tributar en dicho régimen, como lo establece el propio artículo 72 en el 2o. párrafo:

*"Podrán aplicar lo dispuesto en este Capítulo, las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, siempre que no presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada"*

---

### 4.3.- REDUCCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Como se señaló en el Capítulo número 3, también un contribuyente transportista podrá tributar en el Régimen de Incorporación Fiscal, siempre y cuando cumpla con los requisitos que el propio régimen señala.

Por consecuencia gozará del beneficio de la reducción del ISR señalado en el Artículo 111 de la ley del ISR.

*"El impuesto que se determine se podrá disminuir conforme a los porcentajes y de acuerdo al número de años que tengan tributando en el régimen previsto en esta Sección, conforme a la siguiente: "*

Tabla 4: Tabla de reducción de ISR para RIF

TABLA										
Reducción del impuesto sobre la renta a pagar en el Régimen de Incorporación										
Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Por la presentación de información de ingresos, erogaciones y proveedores:	100%	90%	80%	70%	60%	50%	40%	30%	20%	10%

Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### 4.4.- DIFERIMIENTO DEL ISR, NO PAGOS PROVISIONALES Y FLUJO DE EFECTIVO PARA SOCIEDADES COOPERATIVAS.

En el caso de las Sociedades Cooperativas de Producción dedicadas al Autotransporte, gozaran de los tres beneficios señalados en el Artículo 194 de la Ley del ISR:

---

**"Artículo 194.** *Las sociedades cooperativas de producción que únicamente se encuentren constituidas por socios personas físicas, para calcular el impuesto sobre la renta que les corresponda por las actividades que realicen, en lugar de aplicar lo dispuesto en el Título II de esta Ley, podrán aplicar lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma, considerando lo siguiente:....."*

*I. Calcularán el impuesto del ejercicio de cada uno de sus socios, determinando la parte de la utilidad gravable del ejercicio que le corresponda a cada socio por su participación en la sociedad cooperativa de que se trate, aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de esta Ley.*

*Las sociedades cooperativas de producción a que se refiere este Capítulo, podrán diferir la totalidad del impuesto a que se refiere esta fracción hasta el ejercicio fiscal en el que distribuyan a sus socios la utilidad gravable que les corresponda.....*

*III. Por los ingresos que obtenga la sociedad cooperativa no se efectuarán pagos provisionales del impuesto sobre la renta."*

#### **4.5.- ESTIMULO FISCAL IEPS DIESEL**

Los beneficios fiscales más importantes para el Autotransporte son los que se establecen en la Ley de Ingresos de la federación, mismos que consisten en dos estímulos fiscales, uno por la adquisición de diesel y el otro por utilizar la Red Nacional de Autopistas de Cuota, dichos estímulos fiscales se pueden aplicar contra el Impuesto sobre la Renta propio ya sea en pagos provisionales o en la declaración anual así como contra el Impuesto sobre la renta retenido a terceros.



---

**"Artículo 16.** Durante el ejercicio fiscal de 2019, se estará a lo siguiente:

**A.** En materia de estímulos fiscales:

*IV.* Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico, consistente en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación de estos combustibles en términos del artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o el numeral 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, según corresponda al tipo de combustible, con los ajustes que en su caso correspondan, así como el acreditamiento del impuesto a que se refiere el numeral citado, que hayan pagado en su importación.

Para los efectos del párrafo anterior, el monto que se podrá acreditar será el que resulte de multiplicar la cuota del impuesto especial sobre producción y servicios que corresponda según el tipo de combustible, conforme al artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o el numeral 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, con los ajustes que, en su caso, correspondan, vigente en el momento en que se haya realizado la importación o adquisición del diésel o del biodiésel y sus mezclas, por el número de litros importados o adquiridos.

El acreditamiento a que se refiere esta fracción únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera el diésel o biodiésel y sus mezclas, utilizando la forma oficial que mediante reglas de

---

*carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria; en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.*

*Para que proceda el acreditamiento a que se refiere esta fracción, el pago por la importación o adquisición de diésel o de biodiésel y sus mezclas a distribuidores o estaciones de servicio, deberá efectuarse con: monedero electrónico autorizado por el Servicio de Administración Tributaria; tarjeta de crédito, débito o de servicios, expedida a favor del contribuyente que pretenda hacer el acreditamiento; con cheque nominativo expedido por el importador o adquirente para abono en cuenta del enajenante, o bien, transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México.*

*En ningún caso este beneficio podrá ser utilizado por los contribuyentes que presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada, de acuerdo al artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.*

*Adicionalmente, para que proceda la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiésel o sus mezclas, en el que se consigne la cantidad de cada uno de los combustibles que se contenga en el caso de las mezclas y tratándose del comprobante de adquisición, deberá contar también con el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible y deberá recabar de su proveedor una copia del pedimento de importación citado en el comprobante. En caso de que en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal de adquisición no se asienten los datos mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, no procederá la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas.*

---

*Los beneficiarios del estímulo previsto en esta fracción deberán llevar los controles y registros que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.*

*Para los efectos de la presente fracción y la fracción V de este apartado, se entiende por transporte privado de personas o de carga, aquél que realizan los contribuyentes con vehículos de su propiedad o con vehículos que tengan en arrendamiento, incluyendo el arrendamiento financiero, para transportar bienes propios o su personal, o bienes o personal, relacionados con sus actividades económicas, sin que por ello se genere un cobro”.*

**A resaltar:**

1- El estímulo lo podrán aplicar contribuyentes que adquieran o importen diesel o biodiesel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, es decir, lo importante es el uso que se le da a los vehículos, no importando el tipo de contribuyente.

2- El importe del estímulo básicamente es el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios que se haya pagado en la adquisición de los combustibles mencionados.

3- La Ley Ingresos de la Federación solo contempla la aplicación del estímulo contra Impuesto sobre la Renta propio.

4- El requisito principal es que el combustible sea pagado con cheque nominativo, tarjeta expedida a nombre del contribuyente o transferencia bancaria.

---

#### **4.6.- ESTIMULO FISCAL 50%, CASETAS o PEAJE**

La siguiente fracción del mismo artículo, otorga otro estímulo fiscal:

*“V. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje, así como el turístico, que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota, consistente en permitir un acreditamiento de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura carretera de cuota hasta en un 50 por ciento del gasto total erogado por este concepto.*

*Los contribuyentes considerarán como ingresos acumulables para los efectos del impuesto sobre la renta el estímulo a que hace referencia esta fracción en el momento en que efectivamente lo acrediten.*

*El acreditamiento a que se refiere esta fracción únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se realicen los gastos a que se refiere la presente fracción, utilizando la forma oficial que mediante reglas de carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria; en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.*

*Se faculta al Servicio de Administración Tributaria para emitir las reglas de carácter general que determinen los porcentajes máximos de acreditamiento por tramo carretero y demás disposiciones que considere necesarias para la correcta aplicación del beneficio contenido en esta fracción”.*

---

**A resaltar:**

1- En este caso el estímulo lo podrán aplicar solamente los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al autotransporte y de acuerdo al artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a esta actividad cuando sus ingresos por dichas actividades representen por lo menos el 90% de sus ingresos totales.

2- El importe del estímulo será el 50% del importe pagado por concepto de peaje.

3- Al igual que en el anterior, la Ley Ingresos de la Federación solo considera la aplicación de este estímulo solamente contra Impuesto sobre la Renta propio.

En Resumen cualquier contribuyente dedicado al autotransporte tiene derecho a los Estímulos Fiscales de la ley de ingresos de la Federación ya que las únicas dos restricciones serían el hecho de que no se dedique exclusivamente a la actividad de autotransporte, en cuyo caso no tendría derecho a aplicar el Estímulo por Peaje señalado en la fracción V del Artículo 16 de la citada Ley, así como el hecho de prestar los servicios preponderantemente a otro contribuyente, caso en el cual no tendría derecho a aplicar el Estímulo por Ieps-Diesel señalado en la fracción IV del Artículo 16, como se observa en el cuadro siguiente:

*Tabla 7: A quienes les aplican los estímulos de la Ley de Ingresos*

A QUIENES LES SON APLICABLES LOS ESTIMULOS DE LA LEY DE INGRESOS					
TITULO	CAPITULO	REGIMEN	CONTRIBUYENTE	ESTIMULOS LIF	
				IEPS	PEAJE
II	VII	Coordinados	PM Coordinados	OK	OK
			PM No Coordinados que optaron		
II		Régimen General de las PM	PM No Coordinados que No optaron	OK	OK
			PM Partes Relacionadas		
IV	Cap II Secc I	PF Actividades Empresariales y Prof	PF transportista	OK	OK
IV	Cap II Secc II	PF Régimen de Incorporación	PF transportista (máximo 2 millones)	OK	OK
VII	VII	Sociedades Cooperativas de producción	Soc. Cooperativa transportista	OK	OK
II	IV	Régimen Opcional para Grupos de Sociedades	PM que pertenecen a un Grupo de Sociedades	X	OK
<b>NOTA 1:</b>		<i>ESTIMULO IEPS - NO APLICA ENTRE PARTES RELACIONADAS (PREPONDERANTES)</i>			
<b>NOTA 2:</b>		<i>ESTIMULO PEAJE - SOLO APLICA ACTIVIDAD EXCLUSIVA DE AUTOTRANSPORTE</i>			

Fuente: Elaboración propia.

### Requisito para poder aplicar los estímulos fiscales.

Es importante señalar que para tener derecho a los estímulos fiscales señalados en las dos fracciones anteriores, deberán presentar el Aviso correspondiente ante la Autoridad de acuerdo con lo señalado por el Artículo 25 del Código Fiscal de la Federación:

**"Artículo 25.-** Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que están obligados a pagar, siempre que presenten aviso ante las autoridades competentes en materia de estímulos fiscales y, en su caso, cumplan con los demás requisitos formales que se establezcan en las disposiciones que otorguen los estímulos, inclusive el de presentar certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos. ...."

---

En este caso las reglas 9.7 y 9.10 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 señala que dichos avisos se presentara a través del Buzón Tributario del contribuyente.

#### **4.7.- FACILIDADES ADMINISTRATIVAS PARA EL AUTOTRANSPORTE DE CARGA.**

Otras Ventajas o beneficios fiscales para el Autotransporte son las publicadas en la Resolución de Facilidades Administrativas publicada para el ejercicio 2019, en el Título 2. Sector de Autotransporte Terrestre de Carga Federal de dichas facilidades mismas que se señalan a continuación.

##### **A) Retención del ISR a operadores, macheteros y maniobristas**

*“2.1. Los contribuyentes personas físicas y morales, así como los coordinados, dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de carga federal, que tributen en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Sección I de la Ley del ISR, según sea el caso, para los efectos del cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de retenciones del ISR por los pagos efectuados a sus trabajadores, en lugar de aplicar las disposiciones correspondientes al pago de salarios, **podrán** enterar el 7.5 por ciento por concepto de retenciones del ISR, correspondiente a los pagos efectivamente realizados a operadores, macheteros y maniobristas, tomando como referencia el salario base de cotización que sirva para el cálculo de las aportaciones de dichos trabajadores al IMSS, conforme a la normatividad aplicable, en cuyo caso, deberán elaborar y entregar en la ADSC más cercana a su domicilio fiscal a más tardar el 15 de febrero de 2020, una relación individualizada de dicho personal que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo de que se trate, en los términos en que se*

---

*elabora para los efectos de las aportaciones que realicen al IMSS, además de emitir el CFDI y su complemento por concepto de nómina correspondiente.*

*Por lo que se refiere a los pagos realizados a los trabajadores distintos de los señalados en esta regla, se estará a lo dispuesto en la Ley del ISR.*

*Lo dispuesto en esta regla será aplicable a las personas físicas, morales o coordinados dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de carga federal, siempre que no presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada en los términos de la Ley del ISR”.*

Como sabemos, la retención de ISR por los salarios deberá realizarse en de acuerdo a lo estipulado en el **Art.96** de la propia Ley del ISR.

**"Artículo 96.** *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 efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.*

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

*Tabla 8: Tarifa mensual de ISR*



**TARIFA MENSUAL**

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	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

*Fuente: Ley del Impuesto Sobre la Renta*

**A resaltar:**

1- Esta facilidad solamente la podrán aplicar solamente los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al Autotransporte, es decir, que sus ingresos por dichas actividades representen por lo menos el 90% de sus ingresos totales.

2- Consiste en Retener el 7.5 % por concepto de ISR por Sueldos y salarios pagados a operadores, macheteros y maniobristas, en lugar de aplicar lo establecido en el Artículo 96 de la Ley del ISR.

3.- No aplica a quienes presenten los servicios preponderantemente a otro contribuyente.

---

4.- Es requisito presentar a más tardar el 15 de febrero de 2020, una relación individualizada del personal que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo de que se trate.

### **B) Facilidades de comprobación.**

*“2.2. Para los efectos de la Ley del ISR, los contribuyentes personas físicas y morales, así como los coordinados, dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de carga federal, que tributen en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Sección I de la Ley del ISR, podrán deducir hasta el equivalente a un 8 por ciento de los ingresos propios de su actividad, sin documentación que reúna requisitos fiscales siempre que:*

*I. El gasto haya sido efectivamente realizado en el ejercicio fiscal de que se trate.*

*II. La erogación por la cual aplicó dicha facilidad se encuentre registrada en su contabilidad.*

*III. Efectúe el pago por concepto del ISR anual sobre el monto que haya sido deducido por este concepto a la tasa del 16 por ciento. El impuesto anual pagado se considerará como definitivo y no será acreditable ni deducible. En el caso de los coordinados o personas morales que tributen por cuenta de sus integrantes, efectuarán por cuenta de los mismos el entero de dicho impuesto.*

*IV. Los contribuyentes que opten por esta deducción deberán efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a que se refiere la fracción anterior, los que se determinarán considerando la deducción realizada en el periodo de pago acumulado del ejercicio fiscal de que se trate aplicando la tasa del 16 por ciento, pudiendo acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio fiscal realizados*

---

*con anterioridad por el mismo concepto. Estos pagos provisionales se enterarán a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél por el que se efectúe la deducción.*

*El monto de la deducción que se determine conforme a la presente regla, en el ejercicio de que se trate, se deberá disminuir del monto que se obtenga de restar al total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente Resolución y hasta por el monto de la diferencia que resulte de disminuir al monto total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere esta resolución.*

*Cuando las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la presente Resolución, sean mayores a los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, no se disminuirá monto alguno por concepto de la deducción a que se refiere la presente regla.*

*La deducción prevista en el primer párrafo de esta regla no podrá incluir los gastos que realicen los contribuyentes por concepto de adquisición de combustibles para realizar su actividad.”*

**A resaltar:**

- 1- Esta facilidad permite deducir hasta un 8% de los ingresos cumpliendo como requisito principal un pago definitivo del 16% de dicha deducción.

**C) Adquisición de combustibles en efectivo.**

---

*“2.9. Los contribuyentes personas físicas y morales, así como los coordinados, dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de carga federal, que tributen en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Sección I de la Ley del ISR, considerarán cumplida la obligación a que se refiere el segundo párrafo del artículo 27, fracción III de la Ley del ISR, cuando los pagos por consumos de combustible se realicen con medios distintos a cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monederos electrónicos autorizados por el SAT, siempre que éstos no excedan del 15 por ciento del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.”*

- 1- Esta facilidad permite la adquisición de combustibles por hasta un 15% del total adquirido, y que este sea pagado en efectivo, y que éste pueda ser deducible.

**D) E).- Acreditamiento de estímulos fiscales.**

*“2.12. Los contribuyentes personas físicas y morales, así como los coordinados, dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de carga federal, que tributen en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Sección I, de la Ley del ISR, según sea el caso, conforme a lo dispuesto en el Artículo 16, Apartado A, fracción IV, tercer párrafo de la LIF, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere dicha disposición contra el ISR propio causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio, en que se importe o adquiera el combustible, incluyendo el correspondiente a la deducción del 8 por ciento a que se refiere la regla 2.2. de la presente resolución, o contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros en el mismo ejercicio.*

*Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, conforme a lo dispuesto en el Artículo 16, Apartado A, fracción V, tercer párrafo de la LIF, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere dicha disposición contra el ISR*

---

*propio causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se realicen los gastos por el uso de la infraestructura carretera de cuota, incluyendo el correspondiente a la deducción del 8 por ciento a que se refiere la regla 2.2. de la presente resolución.*

*Los contribuyentes a que se refiere esta regla también podrán optar por aplicar el acreditamiento de los estímulos mencionados contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio, calculados conforme a lo dispuesto por la Ley de la materia, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos de los estímulos fiscales mencionados que hayan acreditado en dichos pagos provisionales.*

*Los contribuyentes considerarán como ingresos acumulables para los efectos del ISR los estímulos a que hace referencia la presente regla en el momento en que efectivamente lo acrediten.”*

**A resaltar:**

- 1- La Ley de Ingresos de la Federación solamente permite la aplicación de los estímulos fiscales del Art. 16, apartado A, fracciones IV y V, contra el ISR propio, sin embargo esta facilidad permite el acreditamiento de dichos estímulos contra el ISR retenido a terceros.
- 2- Un requisito importante es que dicho estímulo se debe acumular como ingreso al momento de su acreditamiento.

---

#### **4.8.- SBC FIJO PARA OPERADORES (CONVENIO IMSS-CANACAR)**

Una de las facultades que tiene el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), es la celebración de convenios en los cuales se puedan establecer bases específicas para la determinación y entero de las contribuciones de Seguridad Social; esto se establece en el Art. 251 fracc. XXXIII de la Ley del Seguro Social:

*"Artículo 251. El Instituto Mexicano del Seguro Social tiene las facultades y atribuciones siguientes:*

*XXXIII. Celebrar convenios de reconocimiento de adeudos y facilidades de pago, relativos a cuotas obrero patronales, capitales constitutivos, actualización, recargos y multas; aprobar el cambio de garantía de dichos convenios, y la cancelación, de conformidad con las disposiciones aplicables, de créditos fiscales a favor del Instituto y a cargo de patrones no localizados o insolventes de acuerdo a los montos autorizados por el Consejo Técnico del Instituto;"*

En el caso específico del sector del transporte este tipo de acuerdos o convenios son celebrados a través de organismos empresariales representativos del sector; siendo en este caso la **CAMARA NACIONAL DEL AUTOTRANSPORTE DE CARGA - CANACAR** el organismo autorizado para la celebración de dicho convenio entre el gremio del transporte y el Instituto Mexicano del Seguro Social.

##### **4.8.1.- CUOTAS OBRERO PATRONALES TRATAMIENTO NORMAL**

Para la determinación de las cuotas Obrero Patronales, la base es la adecuada determinación del salario base de cotización, en función a lo establecido en el **Art. 27** de la Ley del Seguro Social.

---

**"Artículo 27.** El salario base de cotización se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, alimentación, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo."

En el caso de que el salario comprenda tanto elementos fijos como variables, se considerara lo que se señala en los **Artículos 30 fracc.III y 34 fracc.III** de la Ley del Seguro social:

**"Artículo 30.** Para determinar el salario diario base de cotización se estará a lo siguiente:

*I. Cuando además de los elementos fijos del salario el trabajador percibiera regularmente otras retribuciones periódicas de cuantía previamente conocida, éstas se sumarán a dichos elementos fijos;*

*II. Si por la naturaleza del trabajo, el salario se integra con **elementos variables** que no puedan ser previamente conocidos, se sumarán los ingresos totales percibidos durante los **dos meses inmediatos anteriores y se dividirán entre el número de días de salario devengado en ese período**. Si se trata de un trabajador de nuevo ingreso, se tomará el salario probable que le corresponda en dicho período, y*

*III. En los casos en que el salario de un trabajador se integre con elementos fijos y variables, se considerará de carácter mixto, por lo que, para los efectos de cotización, se sumará a los elementos fijos el promedio obtenido de los variables en términos de lo que se establece en la fracción anterior."*

**"Artículo 34.** Cuando encontrándose el asegurado al servicio de un mismo patrón se modifique el salario estipulado, se estará a lo siguiente:

---

*III. En los casos previstos en la fracción III del artículo 30, si se modifican los elementos fijos del salario, el patrón deberá presentar el aviso de modificación dentro de los cinco días hábiles siguientes de la fecha en que cambie el salario. Si al concluir el bimestre respectivo hubo modificación de los elementos variables que se integran al salario, el patrón presentará al Instituto el aviso de modificación en los términos de la fracción II anterior.*

***El salario diario se determinará, dividiendo el importe total de los ingresos variables obtenidos en el bimestre anterior entre el número de días de salario devengado y sumando su resultado a los elementos fijos del salario diario."***

Como se observa en los artículos anteriores, se deberán considerar los elementos fijos como los variables y para la parte variable se deben sumar los ingresos obtenidos en el bimestre anterior.

#### **4.8.2.- CUOTAS OBRERO PATRONALES SEGUN CONVENIO**

Actualmente se encuentra vigente dicho acuerdo, en el mismo se establecen las siguientes **bases de cotización** para el ejercicio 2019 para los trabajadores del sector autotransporte:



Tabla 9: SBC convenio IMSS-CANACAR

<b>SALARIO BASE DE COTIZACIÓN 2019</b>		
<b>(vigentes a partir del 1º de enero de 2019)</b>		
<b>Categoría de conductor por actividad</b>	<b>Factores de cotización vigentes</b>	<b>SMG</b>
		<b>Zona General</b>
<b>Salarios mínimos</b>	<b>X</b>	<b>\$102.68</b>
Tráiler	6.13	629.42
Torton	5.81	596.57
Rabón	5.71	586.3
Recolección y entrega	4.85	497.99
Custodio	4.89	502.1
Carro piloto	4.85	497.99
Patio y traslado	3.76	386.07
Macheteros y maniobristas	3.74	384.02

Fuente: Convenio IMSS-CANACAR

**A resaltar:**

- 1- Como se puede observar un SBC para operador de tráiler de \$629.42, equivale aproximadamente a un sueldo mensual de \$19,000.00 pesos, lo cual significa que solo en el caso de que los operadores perciban más de esa cantidad, entonces el patrón tendría un ahorro en cuanto al entero de las cuotas obrero-patronales al IMSS, ya que en caso contrario el pago de dichas cuotas sería excesivo con relación a los salarios.
  
- 2- Una ventaja más que nada administrativa es el hecho de que al adherirse al convenio, no se tienen que estar presentando las modificaciones de salario bimestrales a que haya lugar.

---

# **CAPITULO 5**

## **“ANALISIS CUANTITATIVO”**

---

## CAPITULO 5.- ANALISIS CUANTITATIVO

El presente caso de estudio busca como objetivo principal el "Determinar en términos monetarios el impacto directo anual en la recaudación que generan los diversos beneficios fiscales de los que goza el sector del Autotransporte terrestre de Carga, considerando las siguientes contribuciones: Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores y Aportaciones de Seguridad Social."

Tomaremos como base para nuestro caso de estudio datos obtenidos del **EJERCICIO 2017**, esto, debido a que es la información estadística más reciente que se ha podido recabar del INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA Y GEOGRAFÍA (INEGI)

Por lo anterior, el desarrollo de nuestro caso de estudio tomara como base datos estadísticos del Ejercicio 2017, sin embargo lo correspondiente a las disposiciones fiscales y su aplicación serán las vigentes para el presente Ejercicio 2019.

### 5.1. PERSONAS DEDICADAS A LA ACTIVIDAD DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA

El **Primer objetivo** específico consiste en "Identificar el universo de personas Físicas o Morales que existen en México dedicadas a las actividades de Autotransporte Terrestre de Carga".

En la información más reciente obtenida del INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA Y GEOGRAFÍA (INEGI) corresponde al ejercicio 2017 se identifica que el total del personal remunerado dedicado al Autotransporte de carga, así

---

como las unidades económicas de éste sector, corresponden como se muestra a continuación:

*Tabla 10: Unidades Económicas Autotransporte INEGI*

<b>484. Autotransporte de carga</b>	<b>total</b>
Operadores	130,270
Mantenimiento	35,466
Empleados administrativos, contables y de dirección	43,458
<b>total</b>	<b>209,194</b>

<b>Unidades económicas</b>	<b>5,940</b>
----------------------------	--------------

FUENTE: INEGI

Lo anterior significa que el total de 209,194 personas están distribuidas en 5,776 unidades económicas, las cuales pueden ser personas físicas o personas morales, de los cuales, 130,270, corresponden a operadores.

## **5.2. BASES PARA DETERMINACION DE CONTRIBUCIONES**

El **segundo objetivo específico** del presente es "Determinar con base en los indicadores que publica el Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (INEGI) las bases para la determinación de las Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social en el sector Autotransporte Terrestre de Carga."

Así mismo es importante considerar los ingresos generados en este sector, publicados por el mismo Instituto:

*Tabla 11: Ingresos del Autotransporte INEGI*

Sector	Ingresos por el servicio de transporte de carga	
484. Autotransporte de carga	141,437,633	cifras en miles de pesos
484. Autotransporte de carga	141,437,633,000	cifras en pesos

FUENTE: INEGI

### 5.2.1 Base para el Impuesto Sobre la Renta Propio.

Para lo anterior un elemento fundamental a considerar es el margen de utilidad que se tiene en el ramo, por lo que consideraremos lo publicado por el Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (INEGI):

*Tabla 12: margen de Utilidad del Autotransporte INEGI*

Sector	Margen de utilidad (Porcentaje)
484. Autotransporte de carga	19.42

FUENTE: INEGI

Considerando el total de los ingresos que se generan en este ramo, obtenemos lo siguiente:

Ingresos por el servicio de transporte de carga	141,437,633,000
margen de utilidad	19.42%
<b>Base total estimada para ISR</b>	<b>27,467,188,329</b>

FUENTE: Elaboración propia con datos de INEGI

Por lo anterior tendríamos la Base Total Estimada para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta anual.

### 5.2.2 Base para el Impuesto sobre la Renta Retenido a Trabajadores:

Considerando el importe de sueldos pagados a operadores durante el año, así como el número de personas, se obtiene la **base mensual para la determinación de retenciones de ISR por salarios**.

	Operadores **	Mantenimiento	Admón y Dirección
<b>Salarios Pagados</b>	<b>9,929,979,601</b>	<b>2,703,415,399</b>	<b>4,276,912,000</b>
Num. Trabajadores	93,912	35,466	43,458
salario anual promedio por persona	105,736.83	76,226.02	98,414.84
entre	12	12	12
<b>salario mensual promedio por persona</b>	<b>8,811.40</b>	<b>6,352.17</b>	<b>8,201.24</b>
promedio de días del mes	30.4	30.4	30.4
<b>salario diario promedio por persona, base para retencion de ISR</b>	<b>289.85</b>	<b>208.95</b>	<b>269.78</b>
** Solo se consideran los operadores subordinados			

FUENTE: Elaboración propia con datos de INEGI

### 5.2.3 Base para las Cuotas Obrero Patronales de Seguridad Social

Tomando un criterio conservador, consideraremos como factor de integración, el correspondiente a aquellos trabajadores que están laborando en su primer año y que tienen derecho a las prestaciones mínimas señaladas en la ley federal del trabajo, la integración del salario base de cotización (SBC) quedaría de la siguiente manera:

	<b>Operadores</b>	<b>Mantenimiento</b>	<b>Admón y Dirección</b>
<b>Salario diario promedio por persona</b>	<b>289.85</b>	<b>208.95</b>	<b>269.78</b>
factor	1.0452	1.0452	1.0452
<b>SBC - Base para Cuotas obrero patronales</b>	<b>302.95</b>	<b>218.40</b>	<b>281.97</b>

Con ello tenemos entonces la el **Salario Base de Cotización**, para la Determinación de las Cuotas Obrero Patronales de Seguridad Social.

### **5.3. DETERMINACION DE CONTRIBUCIONES**

Con base en los resultados obtenidos en el objetivo número 2, determinar de manera global las Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores y Aportaciones de Seguridad Social en condiciones normales, es decir sin considerar los diversos beneficios fiscales del sector, y de igual manera determinarlas considerando los beneficios fiscales y con ello cumplir con el **objetivo específico número 3**.

#### **5.3.1. DETERMINACION SIN CONSIDERAR BENEFICIOS FISCALES**

Para el caso del presente ejercicio, determinaremos las Contribuciones ya señaladas, primeramente sin considerar sin considerar los diversos beneficios fiscales del sector:

---

## A) ISR PROPIO

Con base en los datos recabados determinamos el Impuesto Sobre la Renta estimado anual, aplicando la tasa del 30% señalada en el Artículo 9 de la propia Ley del ISR:

<b>Base total estimada para ISR- Utilidad</b>	<b>27,467,188,329</b>
<b>Tasa ISR</b>	<b>30%</b>
<b>Total ISR global estimado</b>	<b>8,240,156,498.58</b>

## B) ISR RETENIDO A TRABAJADORES

Por otro lado, igualmente con base en los datos recabados determinamos el Impuesto Sobre la Renta estimado anual, que corresponde a retenciones que se deben realizar a los operadores.

Para ello aplicamos la tabla del Artículo 96 de la propia Ley del ISR:



	<b>Operadores</b>	<b>Mantenimiento</b>	<b>Admón y Dirección</b>
<b>Salario mensual promedio por persona</b>	8,811.40	6,352.17	8,201.24
limite inferior	8,629.21	4,910.19	4,910.19
excedente del limite inferior	182.19	1,441.98	3,291.05
% s/ excedente del limite inferior	16%	10.88%	10.88%
impuesto marginal	29.15	156.89	358.07
cuota fija	692.96	288.33	288.33
<b>ISR</b>	<b>722.11</b>	<b>445.22</b>	<b>646.40</b>
subsidio para el empleo	-	253.54	-
<b>ISR mensual a Retener</b>	<b>722.11</b>	<b>191.68</b>	<b>646.40</b>
meses	12.00	12.00	12.00
<b>ISR mensual a Anual</b>	<b>8,665.33</b>	<b>2,300.13</b>	<b>7,756.75</b>
número de trabajadores	93,912	35,466	43,458
<b>ISR Anual estimado</b>	<b>813,780,236</b>	<b>81,575,788</b>	<b>337,092,852</b>
<b>ISR Anual Total estimado</b>	<b>1,232,448,876</b>		
<b>tasa efectiva</b>	<b>8.2%</b>	<b>7.0%</b>	<b>7.9%</b>

### **C) CONTRIBUCIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.**

Con relación a las Contribuciones de Seguridad Social, nos apoyamos en el Sistema Único de Autodeterminación (SUA), el cual es utilizado y obligatorio para que los patrones auto determinen las cuotas Obrero patronales en materia de seguridad social, como lo son:

- Cuotas Mensuales al Instituto Mexicano del Seguro Social. (IMSS).
- Cuotas Bimestrales de Cesantía en Edad Avanzada y Vejez (RCV).
- Cuotas Bimestrales al Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (INFONAVIT).

Para ello consideraremos el Salario Base de Cotización tomando como salario diario el determinado para efectos del Impuesto Sobre la Renta y Aplicando de manera conservadora el factor correspondiente al primer año de servicios con prestaciones de ley el cual es de 1.0452 así mismo, consideraremos el factor de Prima de Riesgo que corresponde a la Actividad del Transporte misma que es del 7.58875 %:

#### Determinación del SBC:

	Operadores	Mantenimiento	Admón y Dirección
Salario diario promedio por persona	289.85	208.95	269.78
factor	1.0452	1.0452	1.0452
<b>SBC - Base para Cuotas obrero patronales</b>	<b>302.95</b>	<b>218.40</b>	<b>281.97</b>

#### Resultados del Sistema Único de Autodeterminación (SUA):

Cuotas Mensuales (IMSS)			
		C.O.P. Mensual	
	SBC Estimado	Patronal	Obrera
<b>Operadores</b>	302.95	1,632	120
<b>Mantenimiento</b>	218.40	1,309	82
<b>Admón y Dirección</b>	281.97	1,549	109
		C.O.P. Anual	
	meses	Patronal	Obrera
<b>Operadores</b>	12	19,585	1,434
<b>Mantenimiento</b>	12	15,710	983
<b>Admón y Dirección</b>	12	18,589	1,310
		C.O.P. Anual Total	
	trabajadores	Patronal	Obrera
<b>Operadores</b>	93,912	1,839,289,538	134,715,196
<b>Mantenimiento</b>	35,466	557,151,857	34,855,772
<b>Admón y Dirección</b>	43,458	807,839,024	56,926,503
	<b>total</b>	<b>3,204,280,419</b>	<b>226,497,472</b>

<b>Cuotas Bimestrales (RCV-INFONAVIT)</b>			
		<b>C.O.P. Bimestral</b>	
	<b>SBC</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	302.95	1,876	208
<b>Mantenimiento</b>	218.40	1,352	150
<b>Admón y Dirección</b>	281.97	1,746	194
		<b>C.O.P. Anual</b>	
	<b>Bimestres</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	6	11,254	1,247
<b>Mantenimiento</b>	6	8,113	899
<b>Admón y Dirección</b>	6	10,475	1,161
		<b>C.O.P. Anual Total</b>	
	<b>trabajadores</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	93,912	1,056,918,134	117,146,099
<b>Mantenimiento</b>	35,466	287,747,380	31,893,670
<b>Admón y Dirección</b>	43,458	455,219,073	50,454,738
	<b>total</b>	<b>1,799,884,588</b>	<b>199,494,507</b>

#### **D) RESUMEN.**

Sin aplicar los diversos beneficios las contribuciones anuales totales serían las siguientes:

<b>Contribución</b>	<b>Sujeto</b>	<b>Importe</b>
ISR Propio	Patrón	8,240,156,498.6
ISR retenciones Salarios	Trabajador	1,232,448,876
COP Mensuales	Patrón	3,204,280,419
COP Mensuales	Trabajador	226,497,472
COP Bimestrales	Patrón	1,799,884,588
COP Bimestrales	Trabajador	199,494,507
	<b>total</b>	<b>14,902,762,360</b>

---

### **5.3.2. DETERMINACION CONSIDERANDO BENEFICIOS FISCALES.**

Por otro lado, basándonos en los cálculos antes señalados, determinaremos las mismas contribuciones aprovechando los beneficios fiscales.

#### **A) ISR PROPIO**

Como se comenta en el Capítulo número 4, punto 4.5, entre los diversos beneficios fiscales con que cuenta el Autotransporte, quizás el más importante es el estímulo establecido en la Ley de Ingresos de la Federación en su Artículo 16, apartado A, fracción IV, el cual consiste en poder acreditar la cuota que haya sido pagada por el contribuyente por concepto de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios por cada litro de combustible.

Este acreditamiento se puede realizar de acuerdo a lo señalado por la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2019 solamente contra ISR Propio, sin embargo lo Dispuesto en la Resolución de Facilidades Administrativas para 2019 permite el acreditamiento de dicho estímulo incluso también contra ISR Retenido a terceros, siempre que el estímulo ejercido se deberá considerar como ingreso acumulable en el ejercicio que se aplique.

En nuestro caso de estudio, con los datos que se tienen podemos determinar el importe estimado de dicho estímulo anual de la siguiente manera:

<b>Estimulo IEPS, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. IV</b>	
* Gastos de operación por consumo de combustibles y lubricantes	40,392,928
** Precio del diesel	20.74
numero de litros	1,947,586
cuota IEPS por cada litro s/ LIEPS (Art. 2, Fracc. I, inciso D)	5.28
Estimulo global IEPS	10,283,252.64
miles de pesos	1,000
<b>Estimulo IEPS estimado en pesos</b>	<b>10,283,252,644</b>
* <i>Expresado en miles de pesos</i>	
** <i>Valor tomado al 1 de enero de 2019</i>	

Así mismo el propio Artículo 16 de Ley de Ingresos de la Federación en su, apartado A, fracción V, otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje, el cual consiste en permitir el acreditamiento de hasta el 50% de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura carretera de cuota.

Al igual que el anterior estímulo, Este acreditamiento se puede realizar de acuerdo a lo señalado por la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2019 solamente contra ISR Propio, sin embargo lo Dispuesto en la Resolución de Facilidades Administrativas para 2019 permite el acreditamiento de dicho estímulo incluso también contra ISR Retenido a terceros, siempre que el estímulo ejercido se deberá considerar como ingreso acumulable en el ejercicio que se aplique.

Con los datos obtenidos del INEGI podemos determinar el importe del estímulo anual de la siguiente manera:

<b>Estimulo IEPS, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. V</b>	
* Gastos por servicios de peaje y uso de infraestructura e instalaciones especializadas (INEGI)	9,340,841
miles de pesos	1,000
Gastos por servicios de peaje y uso de infraestructura e instalaciones especializadas en pesos	9,340,841,000
<b>Estimulo IEPS estimado 50%</b>	<b>4,670,420,500</b>
* <i>Expresado en miles de pesos</i>	

El importe total de ambos estímulos es el siguiente:

<b>Estimulo Ley de Ingresos</b>	<b>Importe</b>
Estimulo IEPS, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. IV	10,283,252,644
Estimulo Peaje, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. V	4,670,420,500
<b>Estímulos totales Ley de Ingresos</b>	<b>14,953,673,144</b>

Considerando el ISR anual antes determinado, obtenemos lo siguiente:

<b>Base total estimada para ISR- Utilidad</b>	<b>27,467,188,329</b>
Tasa ISR	30%
<b>Total ISR global estimado</b>	<b>8,240,156,498.58</b>
Estimulo IEPS, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. IV	8,240,156,498.58
<b>Total ISR global estimado a Cargo</b>	<b>-</b>

Por lo anterior quedarían los Estímulos Fiscales de la Siguiete manera:

<b>Estimulo IEPS, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. IV</b>	<b>10,283,252,644</b>
<b>Estimulo IEPS, aplicado vs ISR Propio</b>	<b>8,240,156,499</b>
<b>Remanente Estimulo IEPS, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. IV</b>	<b>2,043,096,146</b>
Estimulo Peaje, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. V	4,670,420,500
<b>Total Remanente Estimulos LIF por aplicar</b>	<b>6,713,516,646</b>

Como se puede observar, el estímulo IEPS de la ley de Ingresos, es más que suficiente para absorber el ISR anual del sector del Autotransporte, por lo que el estímulo de Peaje no ha sido utilizado.

## B) ISR RETENIDO A TRABAJADORES

Recordemos el cálculo anualizado del ISR retenido a Trabajadores:

	Operadores	Mantenimiento	Admón y Dirección
<b>Salario mensual promedio por persona</b>	8,811.40	6,352.17	8,201.24
limite inferior	8,629.21	4,910.19	4,910.19
excedente del limite inferior	182.19	1,441.98	3,291.05
% s/ excedente del limite inferior	16%	10.88%	10.88%
impuesto marginal	29.15	156.89	358.07
cuota fija	692.96	288.33	288.33
<b>ISR</b>	<b>722.11</b>	<b>445.22</b>	<b>646.40</b>
subsidio para el empleo	-	253.54	-
<b>ISR mensual a Retener</b>	<b>722.11</b>	<b>191.68</b>	<b>646.40</b>
meses	12.00	12.00	12.00
<b>ISR mensual a Anual</b>	<b>8,665.33</b>	<b>2,300.13</b>	<b>7,756.75</b>
número de trabajadores	93,912	35,466	43,458
<b>ISR Anual estimado</b>	<b>813,780,236</b>	<b>81,575,788</b>	<b>337,092,852</b>
<b>ISR Anual Total estimado</b>	<b>1,232,448,876</b>		
<b>tasa efectiva</b>	<b>8.2%</b>	<b>7.0%</b>	<b>7.9%</b>

Como se comentó en el Capítulo 4 punto 4.7, La resolución de Facilidades Administrativas en el Título 2. Sector de Autotransporte Terrestre de Carga Federal, punto 2.1, permite a los Contribuyentes dedicados al transporte, enterar el 7.5 por ciento por concepto de retenciones del ISR, correspondiente a los pagos realizados a operadores.

De acuerdo al cálculo anterior, en el caso de Operadores y Personal Administrativo y Directivo el contribuyente (patrón) la tasa efectiva resulta mayor por lo que se podría considerar la opción de aplicar el 7.5% para el caso de los Operadores.

Aplicando este beneficio, las retenciones quedarían de la siguiente manera:

	Operadores	Mantenimiento	Admón y Dirección
<b>Salario mensual promedio por persona</b>	8,811.40		
tasa s/ Resolución de Facilidades Administra	7.50%		
<b>ISR mensual a retener a cada operador</b>	660.86		
meses	12.00		
<b>ISR mensual a Anual</b>	7,930.26		
número de Trabajadores	93,912.22		
<b>ISR global anual a retener a Trabajadores</b>	<b>744,748,470</b>	<b>81,575,788</b>	<b>337,092,852</b>
<b>ISR Anual Total estimado</b>			<b>1,163,417,110</b>
<b>ISR Anual Total estimado sin beneficio fiscal</b>			<b>1,232,448,876</b>
<b>diferencia</b>	-		<b>69,031,766</b>

Esta situación sin duda a quién beneficia es al propio trabajador ya que el retenedor de cualquier manera puede aplicar los acreditamientos permitidos.

El remanente de los estímulos de la Ley de Ingresos de la Federación queda así:

<b>Estimulo IEPS, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. IV</b>	<b>10,283,252,644</b>
<b>Estimulo IEPS, aplicado vs ISR Propio</b>	8,240,156,499
<b>Estimulo IEPS, aplicado vs ISR Retenido a Trabajadores</b>	1,163,417,110
<b>Remanente Estimulo IEPS, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. IV</b>	<b>879,679,035</b>
Estimulo Peaje, LIF Art. 16, apartado A, Fracc. V	2,043,096,146
<b>Total Remanente Estimulos LIF por aplicar</b>	<b>2,922,775,181</b>

Como se puede observar, el solo estímulo de la Fracción IV del apartado A del Art. 16 de la Ley de Ingresos de la Federación es suficiente para cubrir tanto el ISR propio como el ISR retenido a trabajadores y queda un remanente, es decir, ni



---

siquiera es necesario hacer uso del estímulo establecido en la Fracción V del propio artículo.

### **C) CONTRIBUCIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.**

Para el caso de nuestro ejercicio no resulta conveniente aplicar lo establecido en el convenio del IMSS para los efectos de la integración de los salario de los operadores, en virtud de que en nuestro caso de estudio resultan inferiores al que se estipula en el Convenio celebrado entre los transportistas y el Instituto Mexicano del Seguro Social como se puede observar:

	<b>Operadores</b>
<b>Salarios Pagados</b>	<b>9,929,979,601</b>
Num. Trabajadores	93,912
salario anual promedio por persona	105,736.83
entre	12
<b>salario mensual promedio por persona</b>	<b>8,811.40</b>
promedio de días del mes	30.4
<b>Salario diario promedio por persona</b>	<b>289.85</b>
factor	1.0452
<b>SBC - Base para Cuotas obrero patronales</b>	<b>302.95</b>
<b>salario base de cotización según convenio IMSS</b>	<b>629.42</b>
<b>diferencia</b>	<b>326.47</b>

Por lo que los cálculos en el Sistema Único de Autodeterminación (SUA) quedarían de la misma manera:

**Determinación del SBC:**

	<b>Operadores</b>	<b>Mantenimiento</b>	<b>Admón y Dirección</b>
<b>Salario diario promedio por persona</b>	<b>289.85</b>	<b>208.95</b>	<b>269.78</b>
factor	1.0452	1.0452	1.0452
<b>SBC - Base para Cuotas obrero patronales</b>	<b>302.95</b>	<b>218.40</b>	<b>281.97</b>

**Resultados del Sistema Único de Autodeterminación (SUA):**

<b>Cuotas Mensuales (IMSS)</b>			
		<b>C.O.P. Mensual</b>	
	<b>SBC Estimado</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	302.95	1,632	120
<b>Mantenimiento</b>	218.40	1,309	82
<b>Admón y Dirección</b>	281.97	1,549	109
		<b>C.O.P. Anual</b>	
	<b>meses</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	12	19,585	1,434
<b>Mantenimiento</b>	12	15,710	983
<b>Admón y Dirección</b>	12	18,589	1,310
		<b>C.O.P. Anual Total</b>	
	<b>trabajadores</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	93,912	1,839,289,538	134,715,196
<b>Mantenimiento</b>	35,466	557,151,857	34,855,772
<b>Admón y Dirección</b>	43,458	807,839,024	56,926,503
	<b>total</b>	<b>3,204,280,419</b>	<b>226,497,472</b>

<b>Cuotas Bimestrales (RCV-INFONAVIT)</b>			
		<b>C.O.P. Bimestral</b>	
	<b>SBC</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	302.95	1,876	208
<b>Mantenimiento</b>	218.40	1,352	150
<b>Admón y Dirección</b>	281.97	1,746	194
		<b>C.O.P. Anual</b>	
	<b>Bimestres</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	6	11,254	1,247
<b>Mantenimiento</b>	6	8,113	899
<b>Admón y Dirección</b>	6	10,475	1,161
		<b>C.O.P. Anual Total</b>	
	<b>trabajadores</b>	<b>Patronal</b>	<b>Obrera</b>
<b>Operadores</b>	93,912	1,056,918,134	117,146,099
<b>Mantenimiento</b>	35,466	287,747,380	31,893,670
<b>Admón y Dirección</b>	43,458	455,219,073	50,454,738
	<b>total</b>	<b>1,799,884,588</b>	<b>199,494,507</b>

#### D) RESUMEN

Aplicando los estímulos fiscales convenientes las contribuciones anuales totales serían las siguientes:

<b>Contribución</b>	<b>Sujeto</b>	<b>Importe</b>	<b>aplicaciones</b>		<b>A Cargo</b>
			<b>Estimulo IEPS</b>	<b>Estimulo PEAJE</b>	
ISR Propio	Patrón	8,240,156,499	8,240,156,499		-
ISR retenciones Salarios	Trabajador	1,163,417,110	1,163,417,110		-
COP Mensuales	Patrón	3,204,280,419			3,204,280,419
COP Bimestrales	Trabajador	226,497,472			226,497,472
	<b>total</b>	<b>12,834,351,500</b>	<b>9,403,573,609</b>	<b>-</b>	<b>3,430,777,891</b>

---

# **CAPITULO 6**

## **“RESULTADOS Y PROPUESTA”**

---

## 6.1 ANALISIS DE RESULTADOS

El **objetivo específico número 4** del presente trabajo de tesis y quizás el más importante consiste en "Determinar el impacto anual total en la recaudación federal derivado de las contribuciones que se dejan de pagar al erario público al aprovechar todos los beneficios tributarios a que tienen derecho las personas físicas y morales dedicadas al Autotransporte Terrestre de Carga".

Cumpliendo con dicho objetivo se puede observar en el siguiente cuadro comparativo, aplicando los estímulos fiscales en nuestro caso de estudio, el sector del transporte estaría contribuyendo con solamente el **36.44%** de las contribuciones a que se está sujeto:

Contribución	Sujeto	Sin beneficios Fiscales	Con beneficios Fiscales	Beneficio fiscal
ISR Propio	Patrón	8,240,156,499	-	8,240,156,499
ISR retenciones Salarios	Trabajador	1,232,448,876	-	1,232,448,876
COP Mensuales	Patrón	3,204,280,419	3,204,280,419	-
COP Mensuales	Trabajador	226,497,472	226,497,472	-
COP Bimestrales	Patrón	1,799,884,588	1,799,884,588	-
COP Bimestrales	Trabajador	199,494,507	199,494,507	-
	<b>total</b>	<b>14,902,762,360</b>	<b>5,430,156,985</b>	<b>9,472,605,375</b>
	<b>%</b>	<b>100%</b>	<b>36.44%</b>	<b>63.56%</b>

### Impacto Monetario en la Recaudación:

Como resultado del presente trabajo podemos determinar que existe un impacto anual estimado en la recaudación por la cantidad de **\$9,472,605,375 (nueve mil cuatrocientos setenta y dos millones seiscientos cinco mil trescientos setenta y cinco pesos 00/100 M.N.)**, derivados de la aplicación de los diferentes

---

estímulos fiscales a que tienen derecho los contribuyentes dedicados al Autotransporte de Carga Federal.

Si ésta cantidad la comparamos contra el ISR esperado por recaudar para el ejercicio 2019 de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, representa menos de un punto porcentual, específicamente un .54%, como se muestra a continuación:

ISR esperado por recaudar para 2019 (LIF)	
1,752,500.20	(expresado en millones)
1,752,500,200,000.00	(expresado en pesos)
ISR no recaudado (Sector Autotransporte terrestre carga)	
9,472,605,375	0.54%

***"La cantidad señalada representa por lo tanto un impacto negativo para el sujeto activo de la Relación Jurídico Tributaria es decir la Autoridad Fiscal y en contraparte el impacto es favorable para el sujeto pasivo o sea el contribuyente".***

## 6.2. COMPROBACION DE LA HIPOTESIS

### Hipótesis:

"Los diversos beneficios fiscales con que cuenta el sector del Autotransporte Terrestre de Carga, le generan a este sector una disminución promedio del 70% en cuanto a sus Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social y de igual manera generan un impacto monetario importante en cuanto a la recaudación por parte de las Autoridades Tributarias".

---

### **Comprobación de la Hipótesis:**

Como resultado del presente trabajo de tesis podríamos decir que: Derivado de Los diversos beneficios fiscales con que cuenta el sector del Autotransporte Terrestre de Carga, le generan a este sector una disminución promedio del **63.56%** y **no del 70%** como se había planteado en la Hipótesis, en cuanto a sus Contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y Aportaciones de Seguridad Social, **por lo cual no se comprueba plenamente nuestra hipótesis** pero de igual manera generan un impacto monetario importante en cuanto a la recaudación por parte de las Autoridades Tributarias.

### **6.3 OTRAS VARIABLES**

Es necesario acentuar que el presente trabajo tiene como objetivo determinar de manera estimada global anual el importe de la disminución de las contribuciones a cargo de los Contribuyentes dedicados al sector del Autotransporte de Carga Federal producto de la aplicación de los diversos beneficios fiscales que tiene el sector.

Sin embargo hay diversos factores o variables que hacen que cada sea particular, entre los cuales podemos mencionar los siguientes:

**a) Sueldos de operadores superiores a Convenio IMSS.-** En muchas empresas transportistas en la práctica es muy común que los operadores del transporte tengan sueldos superiores a \$629.42 diarios, casos en los cuales será conveniente adherirse al acuerdo.

---

**b) Régimen de tributación.-** Lo más común en el caso de las personas morales dedicadas al transporte es que estén tributando en el Régimen de Coordinados, sin embargo también podrían tributar en el Régimen General, lo cual implica algunas variantes como por ejemplo no tributar en base a flujo de efectivo. En el caso de Personas Físicas, también podrían tener algunas variantes como es el caso de los que tributen en el Régimen de Incorporación Fiscal, caso en el cual tienen su tratamiento especial.

**c) Estímulos IEPS y Peaje.-** Como se puede observar en el ejercicio, solo se aplicó el estímulo IEPS y de manera parcial, solamente contra ISR propio e ISR retenido a operadores, sin embargo también es aplicable contra otras retenciones de ISR como Honorarios, Arrendamiento etc.

**d) Requisitos.-** Es necesario que los contribuyentes que quieran ejercer los estímulos cumplan con el requisito de presentar el aviso correspondiente ante el Servicio de Administración Tributaria SAT, a efecto de que sean viables.

#### **6.4 CONTESTACION DE LAS PREGUNTAS DE INVESTIGACION**

- 1. Tomando como base el número de unidades económicas así como los ingresos anuales generados en el sector del Autotransporte Terrestre de Carga ¿Se podrán determinar de manera estimada las bases tributarias para determinar las contribuciones de Impuesto Sobre la Renta tanto propio como retenido a trabajadores operadores y las Aportaciones de Seguridad Social, tanto aplicando los diversos beneficios fiscales del sector así como sin aplicarlos?**



---

**Respuesta:** Tomando como base los datos oficiales publicados por el INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA Y GEOGRAFÍA (INEGI), **sí** es posible determinar de manera estimada las bases tributarias de éste sector, mismas que están plenamente determinadas y analizadas en el punto 5.2 del presente trabajo.

- 2. ¿Podrán determinarse de manera estimada en términos monetarios el impacto directo anual total en la recaudación que se genera debido a los diversos beneficios fiscales con que cuenta el sector del Autotransporte Terrestre de Carga?**

**Respuesta:** Partiendo igualmente de los datos del propio INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICA Y GEOGRAFÍA (INEGI), **Si** es posible determinar de manera estimada el Impacto directo anual en la recaudación para la autoridad fiscal, mismo que está determinado y analizado en el punto 5.3 del presente documento.

- 3. Como consecuencia de lo anterior ¿Podrán determinarse de manera estimada en términos monetarios los beneficios tributarios totales anuales para los contribuyentes del sector del Autotransporte Terrestre de Carga?**

**Respuesta:** De igual manera que en la respuesta anterior, **Si** es posible determinar de manera estimada el beneficio tributario anual para los contribuyentes del sector del autotransporte terrestre de carga, lo cual esta analizado detalladamente en el punto 5.3 del presente documento.

---

## 6.5 PROPUESTA

Cito al Art. 31 fracción IV de nuestra Constitución:

**“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:**

**IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la *manera proporcional y equitativa* que dispongan las leyes.”**

Abundando en la lectura del precepto anterior me enfoco en el término equidad descrito por el Diccionario de la Lengua española de la Siguiete manera:

- f. **Igualdad** de ánimo.
- f. **Disposición del ánimo que mueve a dar a cada uno lo que merece.**

Es decir, en éste caso Todos los Contribuyentes deberían tener un trato igual con respecto a la tributación.

Sin embargo en el caso del Sector referido, hay diversos beneficios fiscales entre los cuales resaltaría el estímulo Fiscal establecido en el Art. 16 Apartado A Fracción IV de la Ley de Ingresos de la Federación, mismo que se refiere al estímulo fiscal del IEPS pagado en la compra de combustibles (Diesel), mismo que tiene tres efectos:

- a) Tanto el Diesel como el IEPS son gastos deducibles para el Contribuyente.
- b) El IEPS además de ser Deducible, es acreditable contra el ISR propio.
- c) **Además también el estímulo IEPS es acreditable contra ISR retenido a terceros (Facilidades Administrativas).**

Como se puede observar ese solo estímulo fiscal genera tres ventajas al mismo tiempo: Deducibilidad y Acreditamientos tanto contra ISR propio como retenido.

---

Particularmente, considero importante señalar que lo señalado en el inciso a) anterior es prácticamente una **condonación** de ISR ya que el Diesel es el Insumo principal del transporte y por consecuencia el IEPS siempre será muy representativo para absorber dicho ISR.

Sin embargo es más delicado lo señalado en el inciso c) ya que se le permite al contribuyente quedarse con un ISR que cuyo causante es un tercero, llámese Trabajador, Socio, Prestador de Servicios, etc. lo cual es francamente inconstitucional toda vez que el precepto citado anteriormente señala la obligación de contribuir de manera proporcional y equitativa; por lo que mi propuesta en este sentido consiste en que al menos esta última facilidad no debe ser aplicable.

Lo señalado en inciso c) anterior viene establecido en la “ RESOLUCIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS PARA LOS SECTORES DE CONTRIBUYENTES QUE EN LA MISMA SE SEÑALAN PARA 2019”

La Resolución de Facilidades Administrativas es un documento emitido anualmente por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en el cual se establecen diversos beneficios fiscales en materia de comprobación y pago de Impuestos para diversos sectores de contribuyentes que ahí se señalan, entre ellos el Sector de Autotransporte Terrestre de Carga Federal.

Me permito citar el tercer párrafo del “Considerando” de La Resolución de Facilidades Administrativas para 2019:

*“Que el Servicio de Administración Tributaria, con fundamento en las facultades que le fueron conferidas por el Congreso de la Unión, considera necesario otorgar para el ejercicio fiscal de 2019 a los referidos sectores de contribuyentes, facilidades administrativas y de comprobación, a fin de que cumplan adecuadamente con sus obligaciones fiscales”.*

---

Como se puede Observar, la finalidad de las Facilidades Administrativas es justamente otorgar facilidades Administrativas y de Comprobación a fin de cumplir correctamente con las obligaciones fiscales, sin embargo, el hecho de retener un ISR a tercero y no enterarlo va más allá de una facilidad ya que en mi opinión se estaría apropiando de un ingreso del estado cuyo causante es un contribuyente distinto del retenedor, situación que está facultando una autoridad administrativa como lo es el SAT.

Por lo antes señalado considero que la “RESOLUCIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS” que emite anualmente el SAT, no debe ir más allá que justamente proporcionar “Facilidades Administrativas” como su nombre lo indica, para sectores que por sus características lo necesiten.

#### **6.4 CONCLUSION**

Sin duda que el Sector del Autotransporte de Carga Federal es fundamental para el desarrollo de nuestro país considerando que representa el eje del flujo de mercancías y bienes en territorio nacional lo cual genera el abastecimiento de materias primas y artículos de todo tipo indispensables para la manufactura y el comercio.

No obstante lo anterior, del presente trabajo podemos concluir que es un sector muy favorecido desde el punto de vista tributario ya que su carga impositiva se reduce prácticamente a un 36% de lo que debiera ser.

Tal situación genera un hueco sumamente grande en la recaudación y al mismo tiempo implica un trato desigual con respecto al resto de los contribuyentes ya que no se justifica por ningún motivo este trato preferencial por parte de nuestra normatividad y legislación fiscal.

---

## BIBLIOGRAFIA

### Textos:

RANGEL Charles, J. (2009) *Derecho de los Negocios*, México, Cengage Learning,.

CHAVEZ, Chavéz J. (2010) *La Relación Tributaria entre el Estado y los Contribuyentes en México*, México , Ediciones Michoacanas.

RODRIGUEZ Lobato R.(1985) *Derecho Fiscal*, México, Colección de Textos Jurídicos Universitarios.

MARGAIN Manatou E. (1981) *Introducción al estudio del Derecho Tributario*, Sexta Edición, México, Universidad Autonoma de san Luis Potosí.

Giannini A. (1957) *Instituciones de Derecho Tributario*, Madrid, Traducción Española, Editorial de Derecho Financiero.

### Páginas WEB:

[http://www.sat.gob.mx/sitio\\_internet/home.asp](http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/home.asp). Servicio de Administración Tributaria

<http://www.rae.es/rae.html>. Diccionario de la Real Academia española

<http://www.inegi.org.mx/>. Instituto nacional de Estadística y Geografía

<http://www.transporte.mx>. Sitio especializado en Transporte

---

**Leyes y Normatividad (Vigentes para el Ejercicio 2019) :**

*Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)*

*Código Fiscal de la Federación*

*Código de Comercio*

*Ley General de Sociedades Cooperativas*

*Ley de Ingresos de la Federación*

*Resolución de Facilidades Administrativas*

*Resolución de Miscelanea Fiscal*

*Ley del Seguro Social*

*Ley del Impuesto sobre la Renta.*

*Ley General de Sociedades Mercantiles*

**ABREVIATURAS**

*INEGI. Instituto Nacional de Estadística y Geografía*

*CPEUM. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*

*PM. Persona Moral*

*PF. Persona Física*

*LISR. Ley del Impuesto Sobre la renta*

*ISR. Impuesto Sobre la renta*

*LIEPS. Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios*

*IEPS. Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios*

*RIF. Régimen de Incorporación Fiscal*

*LIF. Ley de Ingresos de la Federación*

*LSS. Ley del Seguro Social*

*IMSS. Instituto Mexicano del Seguro Social*

---

*CANACAR. Cámara Nacional del Autotransporte de Carga*  
*CFF. Código Fiscal de la federación*  
*SAT. Servicio de Administración Tributaria*  
*SMG. Salario Mínimo General del Área Geográfica del Contribuyente*  
*RFC. Registro Federal de Contribuyentes*

## **FIGURAS**

*Figura 1: La Obligación Tributaria*  
*Figura 2: La relación Jurídico Tributaria*  
*Figura 3: Coordinado del Transporte*  
*Figura 4: Persona Moral Transportista parte relacionada*

## **TABLAS**

*Tabla 1: Sectores Económicos INEGI*  
*Tabla 2: Sectores Económicos Transportes, correos y almacenamiento INEGI*  
*Tabla 3: Tabla Bimestral para RIF*  
*Tabla 4: Tabla de reducción de ISR para RIF*  
*Tabla 5: Tipos de Contribuyentes transportistas*  
*Tabla 6: Ventajas Tributarias del Autotransporte terrestre de carga*  
*Tabla 7: A quienes les aplican los estímulos de la Ley de Ingresos*  
*Tabla 8: Tarifa mensual de ISR*  
*Tabla 9: SBC convenio IMSS-CANACAR*  
*Tabla 10: Unidades Económicas Autotransporte INEGI*  
*Tabla 11: Ingresos del Autotransporte INEGI*  
*Tabla 12: margen de Utilidad del Autotransporte INEGI*