



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

**SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO**

**Análisis de las deducciones autorizadas por la Ley del Impuesto
Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en Puebla.**

DIRECTOR:

M.D.F. José de Jesús Pérez Hernández.

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones.

PRESENTA(N):

Karen Pérez Taxis.
Tania Yaimet Corrales Alcántara.

Puebla, Pue. xx Junio 2015.



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

**SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO**

**Análisis de las deducciones autorizadas por la Ley del Impuesto
Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en Puebla**

DIRECTOR:

M.D.F. José de Jesús Pérez Hernández.

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones.

PRESENTA(N):

Karen Pérez Taxis.
Tania Yaimet Corrales Alcántara.

Puebla, Pue. xx Junio 2015.



M.A. Elisa Guillermina del Perpetuo Socorro Ruíz Rendón
Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Director de la Tesis** denominada: **"ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN PUEBLA "**, elaborada por las alumnas de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

KAREN PÉREZ TEXIS
TANIA YAIMET CORRALES ALCÁNTARA

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 20 de Junio de 2015.

Atentamente


M.D.F. José de Jesús Pérez Hernández



Guillermina del Perpetuo Socorro Ruíz Rendón

Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Presente

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de **Asesora de la Tesis** denominada: **"ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN PUEBLA "**, elaborada por las alumnas de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

KAREN PÉREZ TESIS
TANIA YAIMET CORRALES ALCÁNTARA

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 20 de Junio de 2015.

Atentamente


Dra. Karla Liliana Haro Zea



Guillermina del Perpetuo Socorro Ruíz Rendón

Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado

Facultad de Contaduría Pública

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Asesor de la Tesis** denominada: **"ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN PUEBLA "**, elaborada por las alumnas de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombre:

KAREN PÉREZ TESIS

TANIA YAIMET CORRALES ALCÁNTARA

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 20 de Junio de 2015.

Atentamente



M.C. Edgar Tapia Lara





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/058/15
Asunto: Digitalización de Tesis

**C. TANIA YAIMET CORRALES ALCÁNTARA
KAREN PÉREZ TEXIS**

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada **“ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN PUEBLA”**, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTRAS EN CONTRIBUCIONES**.

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

ATENTAMENTE

“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”

H. Puebla de Z., 23 de junio de 2015

M.A. ELISA GUILLERMINA DEL PERPETUO SOCORRO RUIZ RENDÓN
Secretaria de Investigación y Estudios de Posgrado



c.c.p. SIEP
ECA/ERR*

Facultad
de Contaduría
Pública

Bld. Valsequillo 70,
Col. Universidades,
Ciudad Universitaria,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

Agradecimientos

Al finalizar un trabajo en el cual inviertes tiempo y esfuerzo como lo es la elaboración de una tesis de maestría, es inevitable que pensemos en todos aquellos que contribuyeron a la culminación de una etapa más en el área académica de nuestras vidas; es por ello que a continuación dedicaremos las siguientes líneas a quienes formaron parte de nuestro trayecto en la maestría:

Karen Pérez Taxis

A Dios, gracias por permitirme llegar a éste momento con éxito, salud y alegría.

A mis padres José Antonio Pérez Abiti y Silvia Isidora Taxis Guzmán, por su incondicional apoyo a todos y cada uno de los proyectos de mi vida y por siempre creer que puedo ser capaz de todo cuanto me proponga.

A mi novio Adrián Enrique Ibarra Rebollar, por tu apoyo inagotable en éste grandioso viaje académico y por tus palabras de aliento en cada preocupación y cansancio.

A mi amiga y compañera de tesis Tania Yaimet Corrales Alcántara, gracias por coincidir en esta aventura, por tu apoyo, tu trabajo, tu experiencia y tu amistad.

Tania Yaimet Corrales Alcántara

A dios, gracias por permitirme llegar a éste momento de mi vida y culminar éste proyecto.

A mis padres Andrés Corrales Canizales y María Celia Alcántara Curiel, por su apoyo en cada etapa de mi vida, por sus consejos y su amor.

De forma conjunta queremos agradecer

Dra. Karla Liliana Haro Zea, por su excelente calidad personal, su apoyo incondicional como docente y asesora de ésta tesis, su tiempo y amistad.

Mtro. José de Jesús Pérez, por su tiempo, experiencia y sobre todo apoyo como docente y director de tesis que nos permitió la culminación de este trabajo.

Mtro. Edgar Tapia Lara, por su tiempo, experiencia y apoyo como asesor de tesis.

Compañeros de clase, por su experiencia, comentarios, apoyo, y éstos dos años juntos en esta maestría.

A todos aquellos que de manera directa e indirecta asistieron a nuestro trabajo en la maestría y la tesis, gracias.

ÍNDICE GENERAL

RESUMEN	13
ABSTRACT.....	14
I. INTRODUCCIÓN.....	15
II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	16
III. JUSTIFICACIÓN.....	18
IV. OBJETIVO GENERAL.....	20
V. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	20
VI. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN.....	21
VII. HIPÓTESIS.....	22
VIII.VARIABLES.....	22
IX. DISEÑO METODOLÓGICO.....	27
X. ALCANCES Y LIMITACIONES.....	32
CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN MÉXICO Y DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MÉXICO.....	34
1.1 Historia de la Industria de la Construcción.....	34

1.2	Antecedentes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México aplicado a la Industria de la Construcción.....	39
CAPÍTULO 2. CARGAS TRIBUTARIAS EN MATERIA DE ISR PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN		45
2.1	Definición de carga tributaria en materia de Impuesto Sobre la Renta.....	46
2.2	Carga tributaria en materia de Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción.	53
2.3	Determinación de carga tributaria en materia de ISR.	56
2.4	Exposición de motivos de iniciativa de modificación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.....	58
2.5	Principales cambios en la transición de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013-2014 para la Industria de la Construcción.	62
CAPÍTULO 3. GASTOS NECESARIOS, DEDUCCIONES AUTORIZADAS Y SUS LIMITANTES COMO FACTORES INFLUYENTES EN LA DETERMINACIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA EN LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN PUEBLA.		68
3.1	Gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción en Puebla.	70
3.2	Deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 en la Industria de la Construcción en Puebla.....	73

3.2.1 Características del entorno de las actividades de la Industria de la Construcción en Puebla.	79
3.3 Limitantes de deducibilidad de gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción en Puebla.	80
CAPÍTULO 4. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS.....	83
4.1 Diseño del instrumento.....	83
4.2 Aplicación del instrumento.	88
4.3 Análisis e interpretación	89
4.3.1 Análisis cuantitativo.	90
4.3.2 Análisis cualitativo.	98
CAPÍTULO 5. PROPUESTA PARA LA CREACIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN.....	116
5.1 Criterios.	116
5.2 Hallazgos.....	119

5.3 Propuesta.....	123
5.3.1 Facilidad administrativa de disminuir de la base gravable deducciones no autorizadas para la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las Personas Morales dedicadas a la construcción.....	124
5.4.1 Facilidad administrativa de deducción de gastos para la Industria de la Construcción efectuados en zonas rurales.....	127
CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES.....	133
Consideraciones finales.....	133
Conclusiones.....	134
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	137
GLOSARIO.....	146
ANEXOS.....	148

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Tabla de Variables.....	25
Tabla 2. Fuentes, métodos y técnicas.	29
Tabla 3. Alcance de investigación.....	32
Tabla 4. Delimitaciones posibles.	33
Tabla 5. Producto Interno Bruto (PIB) por actividad económica 2003-2011 cifras y proporciones (Miles de pesos).	36
Tabla 6. Patrones Cotizantes Industria de la Construcción 2003-2014.....	37
Tabla 7. Cotizantes Industria de la Construcción 2003-2014.....	38
Tabla 8. Determinación del pago provisional del ISR.....	57
Tabla 9. Determinación del ISR del ejercicio.....	58
Tabla 10. Disposiciones generales ISR.	62
Tabla 11. Disposiciones generales personas morales ISR.....	63
Tabla 12. De los ingresos personas morales ISR.....	63
Tabla 13. De las deducciones personas morales ISR.....	64

Tabla 14. De las pérdidas personas morales ISR.....	65
Tabla 15. De las obligaciones personas morales ISR.	65
Tabla 16. Conceptos eliminados en la transición de la LISR 2013-2014.	65
Tabla 17. Conceptos modificados en la transición de la LISR 2013-2014.	66
Tabla 18. X, S.A. Aplicación de facilidad de deducción de gastos no autorizados en la LISR.	126
Tabla 19. X, S.A. Facilidad administrativa deducción de erogaciones sin requisitos.	130
Tabla 20. Facilidad administrativa de deducción de erogaciones sin requisitos y facilidad administrativa de gastos no autorizados en la LISR.	131

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1. Antecedentes ISR.....	44
Figura 2. Principios constitucionales de las contribuciones.	48
Figura 3. Clasificación de los impuestos.....	50
Figura 4. Clasificación de gastos de las empresas.....	68
Figura 5. Gastos necesarios a deducciones autorizadas de la LISR.	69
Figura 6. Jerarquía de operaciones administrativas.	70
Figura 7. Sub-clasificación de gastos de empresas.....	72
Figura 8. Secciones de las deducciones autorizadas ISR.....	73
Figura 9. Criterios que sirven de base para la formulación de propuestas.	118
Figura 10. Hallazgos jurídicos para formulación de propuestas.	122
Figura 11. Esquema de propuesta de facilidades administrativas.....	123
Figura 12. Forma oficial facilidad administrativa de deducción de erogaciones sin cumplir con los requisitos de la fracción II del artículo 27 de la LISR.....	129

ÍNDICE DE SIGLAS

BEPS	Erosión de la Base de Desplazamiento de Utilidades (siglas en inglés)
BMV	Bolsa Mexicana de Valores
CFDI	Comprobante Fiscal Digital por Internet
CFF	Código Fiscal de la Federación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
DENUE	Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas
DOF	Diario Oficial de la Federación
IDE	Impuesto a los Depósitos en Efectivo
IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INEGI	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
INFONAVIT	Instituto de Fondo para la Vivienda de los Trabajadores
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFT	Ley Federal del Trabajo
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
PAR	Proveedor Autorizado Registrado
PIB	Producto Interno Bruto
PYMES	Pequeñas y Medianas Empresas

PTU	Participación de los Trabajadores en las Utilidades
RAE	Real Academia Española
RCV	Retiro Cesantía y Vejez
RFC	Registro Federal del Contribuyente
RISR	Reglamento del Impuesto Sobre la Renta
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SEDESOL	Secretaría de Desarrollo Social
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
UEPS	Últimas entradas, primeras salidas

ÍNDICE DE ITEMS

Ítem 1. Caso 1 X, S.A.	93
Ítem 2. Caso 2 X, S.A.	94
Ítem 3. X, S.A. Cuadro resumen.	95
Ítem 4. Cuantificación de la proporción de ingresos exentos respecto del total de remuneraciones.	97
Ítem 5. Cuadro gastos necesarios- deducciones autorizadas Industria de la Construcción.	99
Ítem 6. Entrevista dirigida 1 resultados.	103
Ítem 7. Entrevista dirigida 2 resultados.	104
Ítem 8. Entrevista dirigida 3 resultados.	105
Ítem 9. Entrevista dirigida 4 resultados.	106
Ítem 10. Entrevista dirigida 5 resultados.	107
Ítem 11. Especialidad.	108
Ítem 12. Experiencia en Fiscal.	108
Ítem 13. Experiencia en la Industria de la Construcción.	109

Ítem 14. Considera usted que las deducciones del ISR son proporcionales y equitativas sin importar el giro de la PM.	110
Ítem 15. ¿Qué deducciones no autorizadas limitan deducir erogaciones necesarias de las Constructoras en la LISR?	111
Ítem 16. Considera relevante la eliminación de la RMF2014 la opción de deducir el costo estimado de los anticipos.	112
Ítem 17. ¿Cuáles son las consecuencias para la Industria de la Construcción al no poder deducir el 100% de sus necesarias para el desarrollo de sus actividades? ..	113
Ítem 18. Mencione factores que enfrenta las constructoras para las deducciones autorizadas en las zonas rurales.	114
Ítem 19. ¿Cuál es la afectación a las empresas constructoras que realizan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?	115
Ítem 20. Propuesta de facilidad administrativa para la Industria de la Construcción.	115

RESUMEN

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014 existieron modificaciones que afectaron a las deducciones autorizadas y por consiguiente la determinación de la carga tributaria para las personas morales dedicadas a la Industria de la Construcción. Así mismo, existen requisitos para dichas deducciones autorizadas que pueden no obtenerse dadas las circunstancias y características del entorno en donde se desarrollan las operaciones de las empresas constructoras, es por ello que el presente trabajo consiste en el análisis de las deducciones autorizadas aplicables a la Industria de la Construcción. La investigación está basada en el método deductivo y analítico, y el tipo de investigación es documental, consistente en el estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de campo en la aplicación de entrevistas dirigidas a profundidad a expertos de la Industria de la Construcción y del área fiscal en la Ciudad de Puebla. Así mismo, se elaboró el estudio de un caso práctico de una empresa situada en la Ciudad de Puebla que se dedica a la Construcción donde se analiza el efecto de los conceptos no deducibles de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como las erogaciones que son deducibles para dicho ordenamiento pero no cumplen los requisitos de las deducciones autorizadas. Como resultado de ésta investigación se proponen dos facilidades administrativas en materia de deducciones autorizadas para la Industria de la Construcción que permitan disminuir el efecto de las modificaciones ocurridas en materia de deducciones autorizadas del gravamen de renta en México y las condiciones que las empresas constructoras enfrentan en el desarrollo de sus actividades en zonas que no cuentan con medios tecnológicos e informáticos necesarios que permitan cumplir con los requisitos de las deducciones autorizadas.

ABSTRACT

In the income tax law for 2014, fiscal year were changes that affected the authorized deductions and hence the determination of the tax burden for the Construction Industry. Also, there are requirements for such authorized deductions that are not available in the circumstances and characteristics of the environment in which the construction industry develop its activities; that is why this work has as main purpose the analysis of the authorized deductions applicable to the Construction Industry. The research was based in an analytical and deductive method, and the research type is documentary, consisting in the study of the income tax law, and field in the application of in-depth interviews conducted to constructions and tax experts in Puebla. Likewise, it was elaborated a practical case of a Puebla Construction Company in which we analyze the application of the modification of the authorized deductions of the income subject and the effects of the authorized expenses that could not get the requirements of the law because they were developed in areas that have not technology and informatics elements. As result of this investigation we create to administrative facilities of authorized deductions, that may decrease the effects of the occurred changes in the income tax law for Mexico and the conditions that the Construction Industry face when they develop its activities in areas that do not have informatics sources and technology, that would meet the requirements of the authorized deductions.

I. INTRODUCCIÓN.

El presente trabajo de investigación tiene por objetivo el establecer los lineamientos a seguir para obtener el grado de Maestro en Contribuciones de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla. En él, se pueden observar los motivos de selección del tema “Análisis de las deducciones autorizadas por la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en Puebla” que conlleva una estrecha relación con la comprobación de la hipótesis planteada, que a la letra dice: “Las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no son proporcionales ni equitativas, impactando en la carga tributaria de la Industria de la Construcción”. Dicho planteamiento surge de la observación de las características del entorno en que las Constructoras realizan sus actividades y, al enmarcar a todas las Industrias en un sólo título, la Ley del Impuesto Sobre la Renta pone en desventaja a la Industria de la Construcción al momento de efectuar la disminución de sus deducciones a la base para el cálculo de la carga tributaria en materia de renta.

Las variables que se analizan son la carga tributaria, deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, limitantes de las deducciones y gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción; todo esto con el propósito de concretar la situación que presenta en 2014 la Industria de la Construcción en Puebla y, así encontrarnos en posibilidad de emitir una propuesta encaminada a solucionar las problemáticas detectadas.

Con relación a lo anterior, damos a conocer la estructura del trabajo de investigación, el cual inicia con el análisis de los principales cambios de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a través de los cuales, se crea la legislación vigente para 2014 en materia de renta y los antecedentes de la Industria de la Construcción en Puebla contenidos en el capítulo 1; continuaremos con el estudio de la carga tributaria del ISR de la Industria de la Construcción presentados en el capítulo 2; profundizaremos en los

gastos necesarios, deducciones autorizadas y sus limitantes como factores influyentes en la determinación de la carga tributaria de la Industria de la Construcción en Puebla lo cual se engloba en el capítulo 3; posteriormente en el capítulo 4 obtendremos las posturas actuales de especialistas en fiscal y la Industria de la Construcción acerca de la problemática a la que se enfrentan las constructoras en 2014 para deducir los gastos necesarios para el desarrollo de sus actividades y los efectos de las modificaciones de las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así también se elabora un cuadro comparativo de las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y los gastos necesarios de la Industria de la Construcción y se presenta el caso práctico de la empresa realizando comparativos de las deducciones autorizadas que fueron modificadas; en seguida se recopilan los resultados de las entrevistas dirigidas, el caso práctico en el mismo apartado, el cual dará paso al capítulo 5, donde se elaboran dos propuestas en materia de deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que permitirán disminuir el efecto de las modificaciones ocurridas en 2014 para las deducciones autorizadas de renta y los conceptos que no cumplen con los requisitos de deducibilidad dadas las circunstancias de los lugares donde las constructoras desarrollan sus actividades; y finalmente agregaremos consideraciones finales y conclusiones del trabajo de investigación.

II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Las Industrias en México, así como cualquier residente en el país son sujetos de derechos y obligaciones. Una de sus principales obligaciones es contribuir con el gasto público de la Federación, la cual se encuentra fundada en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM, 2014) en la fracción IV de su artículo 31.

Las condiciones que la legislación antes mencionada establece en la aportación al erario público consisten en la proporcionalidad, equidad y que deben estar establecidas en una ley.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, es la principal legislación en materia de impuestos, por medio de la cual se realiza la mayor recaudación en México. Ésta ley, establece mecanismos distintos para dos sujetos diferentes que son; personas físicas y personas morales.

La Industria queda encuadrada en el supuesto de las personas morales y, la manera en que aportan al Impuesto Sobre la Renta estriba en calcular una base para el impuesto, denominada utilidad fiscal a la cual se le aplicará una tasa determinada que será la contribución antes mencionada. Es relevante mencionar que la utilidad fiscal se calculará obteniendo la diferencia de los Ingresos que especifica dicho ordenamiento legal y las erogaciones que realicen cumpliendo ciertos requisitos; estos gastos antes mencionados se denominan deducciones autorizadas.

Una notable Industria en México y, específicamente en la Ciudad de Puebla, es la de la Construcción. Ella se encuentra limitada por las condiciones del entorno en el cual realiza sus operaciones, como la falta de tecnología, principalmente de internet, computadoras y terminales bancarias en los lugares como el caso de las poblaciones rurales donde las Constructoras ofrecen sus servicios, lo cual impide que las erogaciones que realizan al momento de desarrollar sus actividades cumplan con los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta como los comprobantes fiscales a través de internet, pago de gasolina por tarjeta de crédito o débito y, por tanto, generar un significativo impedimento para que dichos gastos sean considerados como deducciones autorizadas.

Por otra parte, en la reforma fiscal integral que se elaboró en el año 2013 y que entró en vigor el 01 de enero de 2014, existe una importante modificación, específicamente en la rama de la Construcción al quitar la opción de disminuir la utilidad antes

mencionada con estimaciones de los costos de sus operaciones. Dicha modificación incrementó considerablemente la base para el cálculo del gravamen. En consecuencia se han visto disminuidas las oportunidades de deducibilidad específicamente en ésta Industria.

Es una problemática objeto de estudio, la discrepancia que existe en las condiciones que las constructoras se enfrentan en 2014 respecto a deducciones autorizadas, comparadas con otras Industrias, ya que no quedarían enmarcadas en los preceptos constitucionales de proporcionalidad y equidad al aportar al gasto público; y las consecuencias que podrían traer en las demás industrias al verse obligada la Industria Constructora a reducir operaciones.

Existen estudios realizados que abordan las posibles consecuencias que pueden traer la reforma en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, como es el caso de la firma Internacional Deloitte en el Boletín no. 1: Industria de la Construcción, Hotelería y Bienes Raíces (2014), sin embargo, no realiza un planteamiento en cuanto a las limitantes que se enfrente específicamente la Industria de la Construcción para las deducciones autorizadas en general de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ni propone soluciones para enfrentar la reforma.

III. JUSTIFICACIÓN.

El objeto principal de estudio en este proyecto de investigación, es el análisis de la imparcialidad que existe en las deducciones autorizadas establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el sector de la Industria de la Construcción en el Estado de Puebla.

La industria de la Construcción es un importante sector para la economía de nuestro país, de acuerdo al Sistema de Cuentas Nacionales de México dicha rama de la

Industria representó el 6.5% del PIB en el 2011; además de caracterizarse por ser un generador de empleos e ingresos para otros sectores económicos mediante las erogaciones que realiza, con el fin llevar a cabo sus operaciones.

Sin embargo, en el momento de realizar las erogaciones necesarias para producir, se enfrenta con varios factores que impiden que dichos gastos puedan ser deducibles para el Impuesto Sobre la Renta y, como resultado se vea afectada la base sobre la cual se calcula la carga impositiva.

Una de las variantes son las limitaciones que existen en la Ley del Impuesto Sobre la Renta; en el título II de dicha ley generaliza a las personas morales, sin importar el giro en el que se encuentren, es decir, cada giro económico de una persona moral varía en realizar distintas erogaciones y en diferente proporción de acuerdo a sus necesidades, mismas que no se encuentran contempladas en el capítulo II donde se establece las deducciones autorizadas.

La determinación de la carga tributaria de las personas morales va en relación a los ingresos que perciben y las deducciones autorizadas que realicen, es por ello que las erogaciones juegan un papel determinante para el cálculo de los impuestos a cargo del contribuyente.

Además, es materia de estudio el poder identificar y cuantificar el impacto económico que tienen las erogaciones en el ente económico. Cabe mencionar que dichas erogaciones que no son deducibles afectan al costo de la operación y por otra parte, al no ser consideradas para la determinación de la base por la cual se calcula la carga tributaria, el impuesto a pagar será mayor, representando nuevamente un costo.

La elaboración de este proyecto de investigación lleva por objetivo comprobar la hipótesis establecida mediante la aplicación de metodología de investigación acorde a dicho estudio, con el fin de poder obtener un grado de titulación en la maestría de

contribuciones en la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, además de elaborar una propuesta que ayuden que no se afecte al sector de la Industria de la Construcción con las modificaciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio 2014 en el momento de la aplicación de la legislación en materia de renta y apegarse a la obligación de los mexicanos contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa que establece la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

IV. OBJETIVO GENERAL.

Analizar las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el impacto que genera para la Industria de la Construcción en la Ciudad de Puebla, para poder identificar áreas de oportunidad que se traduzcan en una propuesta, basándose en los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad de las contribuciones.

V. OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

- Identificar las diferencias que existen entre los gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción y las deducciones autorizadas que se establecen la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las personas morales, realizando un análisis comparativo de la deducción de las erogaciones que podría realizar una empresa de la Construcción en la Ciudad de Puebla y las deducciones que realiza de acuerdo a la ley antes mencionada, para obtener un panorama real de la situación actual que viven las empresas de la Industria Constructora y poder

contextualizar una propuesta en materia de deducciones del Impuesto Sobre la Renta.

- Analizar las posibilidades que existen de permitir opciones viables de deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a la Industria de la Construcción, a través de la investigación de propuestas realizadas a subsanar limitantes de deducibilidad para éste giro y realizando entrevistas dirigidas a fiscalistas en el Estado de Puebla donde se obtengan planteamientos al respecto, para tener un real acercamiento a una propuesta formal para la deducción de conceptos en materia de renta.
- Identificar las diferencias numéricas que existen en la aplicación de las modificaciones a las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014, mediante un caso práctico donde se calculará la base gravable y la carga tributaria en materia de ISR con la aplicación y sin la aplicación de las modificaciones resultado de la reforma fiscal para ese ejercicio.

VI. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN.

- ¿Será necesario que los legisladores consideraran la diferencia que existen entre los gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción y las deducciones autorizadas que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta?
- ¿Existen diferencias significativas entre los criterios para deducir y la operatividad de la Industria de la Construcción?

- ¿Cómo puede subsanarse la limitante para ser deducciones autorizadas de las erogaciones que realiza la Industria de la Construcción en lugares en los que desarrollan sus actividades que poseen falta de capacidad tecnológica?
- ¿Existen diferencias numéricas en la aplicación a la modificación de las deducciones autorizadas en cuanto a la carga tributaria de la LISR 2014?
- ¿Qué modificación a la Ley del ISR para el ejercicio 2014 en deducciones autorizadas impacta más a la carga tributaria?

VII. HIPÓTESIS.

Las deducciones autorizadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta no son proporcionales ni equitativas, impactando en la carga tributaria de la Industria de la Construcción.

VIII. VARIABLES.

Variable dependiente.

Carga tributaria en materia de ISR.

De acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2013), las personas morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%. El resultado fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas

pagada en el ejercicio, en caso de haber pérdidas fiscales pendientes de aplicar también se disminuirán.

El diccionario de la Real Academia Española nos define una carga fiscal como el impuesto o tributo ligado a una propiedad o a un estado y al uso que de estos se hace.

Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de acuerdo al Código Fiscal de la Federación (CFF, 2014).

Variables independientes.

- Deducciones autorizadas de la LISR.

Las deducciones autorizadas son los beneficios establecidos en normas jurídicas, que aunque reconocen la realización de un hecho generador, conocen la dispensa parcial o total de la obligación tributaria (Venegas, 2011).

Se entiende por deducciones autorizadas o deducibles, aquellas partidas que se pueden restar de los ingresos acumulables del contribuyente para así conformar la base gravable sobre la cual se paga el Impuesto Sobre la Renta (LISR, 2013).

- Limitantes de las deducciones.

Las limitantes se definen de acuerdo al Real Academia Española (RAE, 2014) como el fijar la extensión que pueden tener los derechos; por lo que podemos entender como una limitante de deducciones, el fijar la posibilidad de disminuir los ingresos acumulables de un contribuyente para conformar la base gravable, que sirve para determinar el Impuesto Sobre la Renta. Es importante mencionar que la LISR (2014),

determina las condiciones que las erogaciones que realizan los contribuyentes deben cumplir para poder ser deducibles y al mismo tiempo delimitar cuando pueden ser o no deducibles.

- Gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción.

La Real Academia Española (2014) define que el gastar es emplear el dinero en algo y, que la necesidad (2014) es algo que hace falta para un fin, por lo tanto, se puede definir un gasto necesario para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción, como el uso de dinero que es indispensable para lograr sus fines.

La relevancia de las erogaciones antes mencionadas constituye la piedra angular de sus operaciones, ya que, de no ser posible su realización, las empresas constructoras no podrían existir.

Tabla 1. Tabla de Variables.

Variables	Según su función	Según su naturaleza	Según su nivel de medición
Deducciones autorizadas LISR.	Variable independiente	Cualitativa	Nominales
Limitantes de deducibilidad de gastos.	Variable independiente	Cualitativa	Nominales
Gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción en el Estado de Puebla.	Variable independiente	Cualitativa	Nominales
Carga tributaria en materia de ISR.	Variable dependiente	Cuantitativa (Porcentaje)	Razón

Fuente: Elaboración propia.

Relación entre variables.

- Deducciones autorizadas - carga tributaria en materia de ISR.

La carga tributaria en materia de ISR de un contribuyente depende directamente de sus ingresos percibidos y de la realización de sus deducciones autorizadas para la determinación de la base gravable, misma que permite determinar la carga tributaria.

- Limitantes en deducciones de gastos - carga tributaria en materia de ISR.

Mientras mayores limitantes se enfrenten los contribuyentes al poder deducir gastos, mayor será la carga tributaria.

- Gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Construcción – carga tributaria en materia de ISR.

No todos los gastos necesarios que realizan la Industria de la Construcción intervienen en la determinación de las bases gravables para la determinación de la carga fiscal.

- Limitantes en deducciones de gastos – gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción.

Los gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción se enfrentan a las limitantes que la ley del ISR establece para poder hacer deducibles los gastos.

- Deducciones autorizadas - gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción.

No todos los gastos que realiza la industria de la Construcción, se encuentran establecidos como deducciones autorizadas en la LISR, sin embargo son necesarios para el desarrollo de la actividad.

- Limitantes en deducibilidad en gastos para ISR - deducciones autorizadas.

Los artículos de la LISR en materia de deducciones autorizadas no contemplan las limitantes en deducibilidad que se pueden enfrentar los contribuyentes al realizar sus actividades.

IX. DISEÑO METODOLÓGICO.

Tipo de Investigación.

- Aplicada.

La Investigación será aplicada debido a la necesidad de crear una propuesta que permita resolver la problemática que la Industria de la Construcción se está enfrentando al tratar de que los gastos necesarios para el desarrollo de sus actividades se vean enmarcados en el concepto de deducciones autorizadas que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Métodos de investigación.

- Deductivo.

Se partirá de los conceptos generales de la Industria de la Construcción en México y las deducciones autorizadas en materia del Impuesto Sobre la Renta que sirven para disminuir la base de dicha contribución a la particularidad de las deducciones autorizadas que pueden obtener las constructoras y las limitantes que enfrentan debido a las condiciones del entorno en el que realizan sus actividades.

- Analítico.

Se profundizarán en los antecedentes y la situación actual de los ordenamientos en materia de renta en México, así como la situación actual que vive la Industria de la Construcción para dichas legislaciones, sus causas y consecuencias.

Tipo de investigación.

- Mixta.

Se requiere que sea documental, ya que se investigarán los antecedentes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en materia de deducciones autorizadas, el marco legal actual de dichas deducciones; las propuestas que se han realizado en cuanto a sistemas de deducción de la base de la contribución antes mencionada y si se han contemplado limitantes en la creación de una propuesta que dé solución a la problemática que se enfrentan las constructoras en el actual contexto de la indispensabilidad de las erogaciones que realizan en el desarrollo de sus actividades y los impedimentos que enfrentan para que se enmarquen en deducciones de la base gravable de Impuesto Sobre la Renta.

Por otra parte será una investigación de campo, ya que se estudiará la situación real que una empresa constructora en el Estado de Puebla enfrenta derivado de las modificaciones que se realizaron a las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el mismo orden de ideas, se combinarán ambos tipos de investigación en un cuadro comparativo donde se plantearán los gastos necesarios de la empresa constructora en el Estado de Puebla en contraste con las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Tabla 2. Fuentes, métodos y técnicas.

Fuente	Métodos	Técnicas
Biblioteca.	Investigación documental.	Analizar contenidos que brinden herramientas para encontrar respuestas a la problemática que se enfrenta una Empresa Constructora en Puebla al poder deducir para efectos de Impuesto Sobre la Renta las erogaciones que realiza como parte indispensable del desarrollo de sus actividades.
Campo.	Entrevistas dirigidas.	Conocer la perspectiva de usuarios expertos y de sujetos involucrados acerca del planteamiento del problema de las Constructoras por las condiciones que el ordenamiento en materia de renta en México establece para las deducciones autorizadas.

Fuente: Elaboración propia.

Tipo de estudio.

- Exploratorio.

Se abordará la información de teorías que se han establecido en cuanto a reestructuración de las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el ordenamiento jurídico vigente y los estudios realizados a la situación fiscal de la Industria de la Construcción.

- Descriptivo simple.

Se identificará cuáles son los factores principales que intervienen para la realización de erogaciones de la Industria de la Construcción mediante el análisis sus

actividades y que al mismo tiempo no encuadran en las deducciones permitidas por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- Explicativo.

Se explicará la postura de diversos fiscalistas en relación a la interpretación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en cuestión de deducciones autorizadas y el margen de deducibilidad permitido en sus erogaciones para la Industria de la Construcción.

Enfoque de investigación.

Es necesario realizar una evaluación de las erogaciones necesarias en la Industria de la Construcción, mediante la observación de las operaciones que realizan y las características del entorno en el que se llevan a cabo sus actividades para poder interpretar cuales son los fenómenos a los que se enfrenta dicha industria, que no permiten la deducibilidad de sus gastos.

Por tanto el enfoque tendrá carácter de mixto; es importante mencionar que la Industria de la Construcción, en relación a la magnitud de sus obras y la ubicación de la misma, se encuentran limitados para reunir todos aquellos requisitos obligatorios de deducibilidad en sus erogaciones, establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, debido a que, los terceros con los que se llevan a cabo las operaciones de gastos, no cuentan con los elementos o tecnología suficiente para hacer cumplir dichos requisitos. En ocasiones la Industria prefiere seguir operando sin poder hacer deducible un porcentaje de sus erogaciones, en vez de detener sus operaciones.

Cabe mencionar que la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no contempla dicha problemática debido a que en el apartado de deducciones autorizadas establecidas en el capítulo II del título II, se dirige en general al régimen de personas morales, sin contemplar que existen diferentes giros con distintas necesidades para el desarrollo

de sus operaciones; así mismo en el margen legal, el CFF (2014) limita a dicha Industria dentro de su artículo 29-A, donde se enlistan los requisitos de un comprobante fiscal.

Dentro de una de las observaciones a analizar es la posible deducción ciega para la Industria de la Construcción, es importante identificar que tan favorable sería para dicha Industria esta opción dentro del marco legal. La Ley del Impuesto Sobre la Renta solo contempla esta opción para el régimen de arrendamiento, sin embargo uno de los factores a contemplar es que, para el último régimen mencionado las deducciones autorizadas son mínimas y de poca frecuencia.

Diseño de investigación.

No experimental.

Analizaremos el comportamiento de nuestras variables independientes, como lo son las deducciones autorizadas establecidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las limitaciones a las que se enfrenta la Industria de la Construcción al realizar sus erogaciones y, la necesidad de realizar dichas operaciones que representan gastos y no se consideran como deducciones autorizadas, para poder observar el efecto que se logra al estimar la carga tributaria mediante los procedimientos establecidos en ley. Un impuesto a cargo de la industria es el resultado de una tasa impositiva sobre una utilidad generada por las operaciones que realiza, en la cual intervienen directamente los ingresos obtenidos y las deducciones autorizadas por dicha ley.

X. ALCANCES Y LIMITACIONES.

Tabla 3. Alcance de investigación.

Delimitación	En nuestro proyecto
Temporal.	Etapa única.
Demográfica.	Industrias constructoras en la Ciudad de Puebla, fiscalistas en la Ciudad de Puebla.
Analítica.	<ul style="list-style-type: none"> • Industria Constructora en la Ciudad de Puebla. Conocimiento de las modificaciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en materia de deducciones autorizadas que afectan a su giro. Estrategias para enfrentar las modificaciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en materia de deducciones autorizadas. Resultado de la modificación del ordenamiento de deducciones autorizadas en la carga tributaria. • Fiscalistas en la Ciudad de Puebla. Propuesta de estrategia para que la Industria de la Construcción enfrente las modificaciones de las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Propuesta en materia de deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y, en específico para las personas morales dedicadas a la Industria de la Construcción.
Teórica.	Ley del Impuesto Sobre la Renta. Título I. Título II, Capítulo II Sección II. Reforma Fiscal 2014, Boletín no. 1 Industria de la Construcción, Hotelería y Bienes Raíces, Deloitte.

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 4. Delimitaciones posibles.

	Posible problema u obstáculo
1	Falta de control interno de la empresa constructora a estudiar, que dificulte la identificación de las dificultades a las que se enfrentan en cuanto a deducir conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
2	Falta de información relativa a las Leyes que anteceden a la vigente del Impuesto Sobre la Renta.
3	Disponibilidad a la entrevista dirigida por parte de los especialistas en fiscal y la Industria de la Construcción.

Fuente: Elaboración propia.

CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES DE LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN MÉXICO Y DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MÉXICO

En el presente capítulo se muestra una breve reseña de la importancia que implica la Industria de la Construcción en la economía del País, para la generación de Ingresos y como fuentes de empleo, reflejados en el Producto Interno Bruto (PIB).

En otra vertiente, hablaremos de las modificaciones que ha sufrido la legislación en materia de renta en México, que sirvieron como lineamientos para determinar la carga tributaria; así mismo, mencionaremos el surgimiento de la estratificación en las normas, clasificando las actividades de las empresas en rubros o giros, incluyendo a la Industria de la Construcción y que implica un precedente para la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio 2014.

1.1 Historia de la Industria de la Construcción.

La Construcción, surge debido a la inquietud del hombre de tener un lugar fijo para poder habitar, que se adaptara a las características de las necesidades que poseía, como era espacio, lugares, número de personas que compartirían dichos espacios entre otros.

Existieron culturas, como fue el caso de la Egipcia, que edificó importantes emblemas aun existentes como las Pirámides de Giza, que generan un precedente en la historia de la humanidad; y que puede ser abordado como un importante registro de las edificaciones en el mundo. Así mismo, en México se establecieron culturas en el periodo Mesoamericano, que efectuaron relevantes construcciones, que constituyen el primer vestigio conocido de obras en el país. Una muestra de lo

anterior se encuentra la destacada ciudadela del México antiguo conocida como Chichen-Itzá, la cual se ubica en el Estado de Quintana Roo, México.

No se tiene un dato exacto de la primera constructora en la demarcación de México, sin embargo; existen ejemplos de Empresas Constructoras que sirven de base para contemplar a ésta rama como un elemento trascendente en la Economía del país; tal es el caso de Ingenieros Civiles Asociados, S.A. de C.V., mejor conocida como ICA, la cual comenzó a operar en 1947 y actualmente es una entidad que cotiza en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) con la razón social de Empresas ICA S.A.B. de C.V. y, que obtuvo ingresos en los primeros nueve meses del ejercicio 2014 de 25,795 millones de pesos de acuerdo a las cifras que dicha entidad muestra en su informe de resultados no auditados al cierre del tercer trimestre del 2014 (2015), con lo que se ubica en primer lugar de la Industria de la Construcción a nivel nacional.

Por otra parte, cabe mencionar que la Industria de la Construcción en México de acuerdo a las cifras del Instituto Nacional de Estadísticas y Geografía (INEGI) resultó ser el 7% del Producto Interno Bruto (PIB) en promedio de los años 2003 al 2011, siendo así 728,991,541 miles de pesos. A continuación se muestran los datos sintetizados.

Tabla 5. Producto Interno Bruto (PIB) por actividad económica 2003-2011 cifras y proporciones (Miles de pesos).

Conceptos	Cifras promedio 2003-2011	Porcentaje Promedio 2003-2011
Producto interno bruto, a precios de mercado	10,933,317,161	100%
Sector 11 Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza	368,784,343	3%
Sector 21 Minería	903,776,902	8%
Sector 22 Electricidad, agua y suministro de gas por ductos al consumidor final	144,391,454	1%
Sector 23 Construcción	728,991,541	7%
Sector 31-33 Industrias manufactureras	1,922,275,879	18%
Sector 43-46 Comercio	1,647,701,857	15%
Sector 48-49 Transportes, correos y almacenamiento	727,230,534	7%
Sector 51 Información en medios masivos	321,590,260	3%
Sector 52 Servicios financieros y de seguros	356,979,707	3%
Sector 53 Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles	1,093,821,718	10%
Sector 54 Servicios profesionales, científicos y técnicos	347,749,553	3%
Sector 55 Dirección de corporativos y empresas	42,258,027	0%
Sector 56 Servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación	261,717,470	2%
Sector 61 Servicios educativos	518,261,762	5%
Sector 62 Servicios de salud y de asistencia social	309,803,901	3%
Sector 71 Servicios de esparcimiento culturales y deportivos y, otros servicios recreativos	39,755,397	0%
Sector 72 Servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas	257,502,753	2%
Sector 81 Otros servicios excepto actividades del Gobierno	263,007,271	2%
Sector 93 Actividades del Gobierno	434,580,665	4%
93a Servicios de Intermediación Financiera Medidos Indirectamente	-188,215,333	-2%
Otros	431,351,499	4%

Fuente: Instituto Nacional de Estadísticas y Geografía (2015).

Es por ello de la relevancia del sector de la construcción en México, ya que, si bien no es la actividad que representó el mayor impacto positivo en el PIB del país, pero el 7% si constituye cantidades significativas en la economía de México.

En otro orden de ideas, de acuerdo a las cifras que presenta el Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), podemos calcular que la Industria de la Construcción representó el 12% de los patrones cotizantes en promedio de 2003 a 2014 (las cifras referidas para el periodo comprendido de 2003 a 2013, incluye la totalidad del año; no así para 2014, que comprende únicamente los primeros diez periodos mensuales). La información mencionada anteriormente se sintetiza en la ilustración que se muestran a continuación:

Tabla 6. Patrones cotizantes Industria de la Construcción 2003-2014

Periodo	Patrones Cotizantes Total	Patrones Cotizantes Industria de la construcción	Patrones Cotizantes Industria de la construcción
2003	810,096.83	94,350.00	12%
2004	806,351.67	92,863.08	12%
2005	802,729.17	91,948.33	11%
2006	810,180.92	94,886.58	12%
2007	823,949.17	98,389.67	12%
2008	832,656.75	101,308.58	12%
2009	826,524.00	98,455.33	12%
2010	828,641.08	98,657.50	12%
2011	833,030.92	100,336.75	12%
2013	841,975.67	101,670.92	12%
2014	845,935.10	103,796.80	12%
Promedio 2003-2014	823,824.66	97,878.50	12%

Fuente: Instituto Mexicano del Seguro Social (2015).

En concordancia con lo anterior, el IMSS también proporciona cifras que nos permiten determinar que la Industria de la Construcción inscribió a un promedio de 1,328,877.53 personas en el Instituto para el periodo comprendido de 2003 a 2014 (las cifras referidas para el periodo comprendido de 2003 a 2013, incluye la totalidad del año; no así para 2014, que comprende únicamente los primeros diez periodos mensuales). En términos porcentuales, se traduce en que el 9% de los cotizantes promedio de 2003 a 2014 se dedican a trabajar en la rama de la Industria de la

Construcción. A continuación se muestran los cálculos de la información que antecede.

Tabla 7. Cotizantes Industria de la Construcción 2003-2014.

Cotizantes Total	Cotizantes Industria de la construcción	Cotizantes Industria de la construcción	Cotizantes Industria de la construcción
12,093,952.17	1,077,796.00	1,077,796.00	9%
12,303,367.83	1,099,602.33	1,099,602.33	9%
12,750,223.33	1,155,326.08	1,155,326.08	9%
13,468,238.67	1,297,993.83	1,297,993.83	10%
14,066,077.92	1,400,505.58	1,400,505.58	10%
14,418,890.33	1,422,365.17	1,422,365.17	10%
13,847,610.33	1,285,204.17	1,285,204.17	9%
14,402,234.58	1,332,540.17	1,332,540.17	9%
15,789,667.75	1,477,049.83	1,477,049.83	9%
16,369,107.17	1,490,585.42	1,490,585.42	9%
16,946,555.30	1,578,684.30	1,578,684.30	9%
Promedio 2003-2014	1,328,877.53	1,328,877.53	9%

Fuente: Instituto Mexicano del Seguro Social (2015).

Por otra parte, es relevante resaltar que debido a que la Industria de la Construcción requiere de elementos que no produce de forma autónoma, es un generador activo de otras fuentes de empleo de manera indirecta, ya que al recibir servicios, como lo es el mantenimiento de maquinarias; o simplemente la adquisición de los insumos que ocupan para efectuar sus actividades, es como ellos intervienen en la generación de fuentes de empleo en otros sectores.

De acuerdo a las cifras que se analizaron anteriormente, podemos comprender que la Industria de la Construcción se constituye como un agente sustancial en la

economía mexicana, teniendo injerencia en la creación de empleos, adquisición de servicios y productos provenientes de diversos sectores productores o transformadores. A continuación, hablaremos de los antecedentes de la legislación en materia de renta en México, en relación con la Industria de la Construcción.

1.2 Antecedentes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México aplicado a la Industria de la Construcción.

El primer registro de los orígenes tributarios en México se remonta a los años 1400`s en la Cultura Azteca, que poseía un sencillo sistema político de implementación de estrategias para recaudar, carentes de normatividad. De acuerdo a Berdan (2007), la recaudación se basaba en el establecimiento de provincias que pagaban a los poderes imperiales tributos específicos en espacios de tiempo determinados. La protección que los líderes imperiales otorgaban a sus gobernados junto con la ubicación estratégica de las provincias constituía una estructura idónea para encontrarse en la posibilidad de cobrarle a sus gobernados y de ésta manera obtener los soportes materiales necesarios para la subsistencia del sistema.

Para 1874, aparece en México la Ley General del Timbre que, de acuerdo a Margain (1997), es el primero vestigio formal de tributos en México consistente en la implementación de una estructura legal de observancia general en materia de impuestos mediante el uso de tiras de papel, mejor conocidas como “timbres”, las cuales eran utilizadas como instrumento para el pago de tributos. En 1921, surge la Ley del Impuesto al Centenario, donde se buscaba cobrar contribuciones a los ingresos derivados del comercio, la industria, el ejercicio de las profesiones, sueldos, salarios, créditos, dividendos entre otros. De acuerdo a Flores (1975), la mecánica de cálculo consistía en la aplicación de tasas impositivas que iban del 1% al 4% y, los ingresos no mayores a 300.00 eran exentos. La normatividad aplicable de ese tiempo

en materia de renta se categorizaba en cédulas, donde la primera englobaba la actividad comercial e industrial de forma general.

En el mismo orden de ideas, Flores (1975) relata que en 1924 surge la Ley para la recaudación de los Impuestos establecidos en la ley de Ingresos vigente sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios, utilidades de las sociedades y empresas y su reglamento. La legislación se encontraba estructurada en dos capítulos, de los cuáles el segundo correspondía al gravamen de las ganancias de las sociedades y empresas. La mecánica de cálculo de contribuciones consistía en la aplicación de una cuota progresiva del 2% al 4% siempre y cuando no excediera del 100,000.00 anuales; es relevante en éste periodo el manejo de las deducciones autorizadas, siendo éstos importes a disminuir de los ingresos para obtener la utilidad sobre la que se pagaba el impuesto. Eran deducciones autorizadas el costo de adquisición de la materia prima, el arrendamiento, los transportes, el pago de contribuciones como el predial, sueldos, salarios, emolumentos, gastos normales o naturales del negocio, gastos normales o naturales propios, depreciación y otros impuestos pagados en el transcurso del ejercicio. En el mismo sentido, en el reglamento era donde se encontraban los conceptos a deducir y sus restricciones, tales como los dividendos, las reservas, los intereses de los capitales sociales y las remuneraciones a socios.

Es para 1925 que, de acuerdo a Alejo y Ocaña (1963) aparece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual se encontraba estructurada en cédulas, donde las tres primeras pertenecían a las empresas, sin hacer distinciones en cuanto al giro o actividad a la que dichas empresas se dedicaban. La forma en la que se determinaba el impuesto consistía en la aplicación de una tasa progresiva del 2% a 7.75% para ingresos superiores a 2,000.00 y menores de 500,000.00, ya que para ingresos superiores a 500,000.00 se aplicaba la tasa del 8% y los ingresos que no rebasaran el límite de 2,000.00 eran exentos. De acuerdo a Flores (1975), la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1925 contemplaba la posibilidad de la obtención de ingresos provenientes de fuentes externas a México y la manera en que éstas se gravarían; menciona también que la normatividad se encontraba estructurada en cédulas y, las

Industrias se encontraban englobadas en la segunda; y que existían deducciones para los ingresos provenientes de fuentes en el extranjero consistentes en las contribuciones que ya habían pagado en el país origen del ingreso.

Alejo y Ocaña (1963) mencionan en su escrito, “La carga fiscal en México: Impuesto Sobre la Renta” que el 23 de Diciembre de 1931 se publicó un Decreto en el que establecían beneficios diversos a los contribuyentes como la exención del pago de ISR a ingresos que no rebasaran 10,000.00 anuales para agricultores, comerciantes y la Industria, con la salvedad de la presentación de la declaración anual. En contraste, dicho Decreto elevaba la tasa impositiva al 12% para ingresos superiores a 500,000.00. los autores antes mencionados también mencionan que para 1933, se agrupa la industria, el comercio y la agricultura en una misma cédula y, el gobierno se ve en la necesidad de elevar la tasa impositiva de renta a 20%; esto debido a la inflación y a la salida de capitales provenientes del extranjero provocados por la especulación internacional de la Segunda Guerra Mundial.

Posteriormente, en 1941, la Ley del Impuesto Sobre la Renta es reformada, donde se categoriza en 5 cédulas y, en una ellas se contemplaba a la Industria (Flores, 1975). Para 1943, la Ley en materia de renta sufre modificaciones, donde el principal cambio consistió en el incremento de las tasas, yendo de 3.8% a 30% (Alejo y Ocaña, 1963). Por otra parte Margarín (1997) menciona que en 1947 la Tercera Convención Nacional Fiscal fue un evento que marco una pauta importante en la historia de la normatividad en materia de impuestos en México, esto por las siguientes razones: en primera instancia, sirvió como una revisión y evaluación del sistema tributario del país, en donde, además de hallar deficiencias en el manejo de los impuestos, también obtuvo apoyo por parte de la iniciativa privada y de las entidades federativas; en segundo plano, al resaltar los detalles que la legislación tenía en ese momento, provoca la reestructuración del sistema tributario en México, derogando la Ley de Timbres y dando paso a la publicación de la Ley Federal de Ingresos Mercantiles de 1948. Estos acontecimientos son sustanciales en la historia de los impuestos, ya que, las decisiones que modificaron de manera significativa al

marco normativo en materia de gravámenes de renta fue el acercamiento que el gobierno tuvo a los contribuyentes y al permitirles expresar sus puntos de vista respecto de las mecánicas de pago de contribuciones es donde pudieron detectar los detalles que eran relevantes modificar para la optimización del sistema fiscal en el país.

Nuevamente Flores (1975), nos menciona que para 1953 existe una reforma en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, donde su estructura comprendería 7 cédulas de las que dos eran dedicadas a la Industria. Es aquí donde aparece el concepto de que una deducción debe de ser estrictamente indispensable para la realización de las operaciones del contribuyente, por lo que unas de las deducciones para la Industria eran el costo de los productos que vendían, los gastos de construcción, entre otros. Así mismo, se establecen límites en deducciones como las depreciaciones y amortizaciones y surge el concepto de depreciación acelerada, consistente en la deducción de una inversión en menor tiempo que la Ley contemplaba y, solo podía ser efectuado previa autorización de la Secretaría de Hacienda.

En seguida, para 1956, de acuerdo a Alejo y Ocaña (1963), la Ley del Impuesto Sobre la Renta sufre una modificación en la forma que las contribuciones se calculaban; para ello, se establecieron rangos de acuerdo al nivel de ingresos, donde se disminuía el límite inferior del rango al que pertenecía la cantidad y el excedente era multiplicado por una tasa y el resultado obtenido era adicionado con una cuota fija. El cambio de mecánica generaría una disminución en la recaudación del Impuesto; aunque, para 1959, se recupera de forma significativa la recaudación del Impuesto Sobre la Renta logrando un aumento de 37.9 puntos porcentuales desde 1948 a 1959, esto gracias al crecimiento del sector Industrial que representaba el 36% del PIB de 1959 en México.

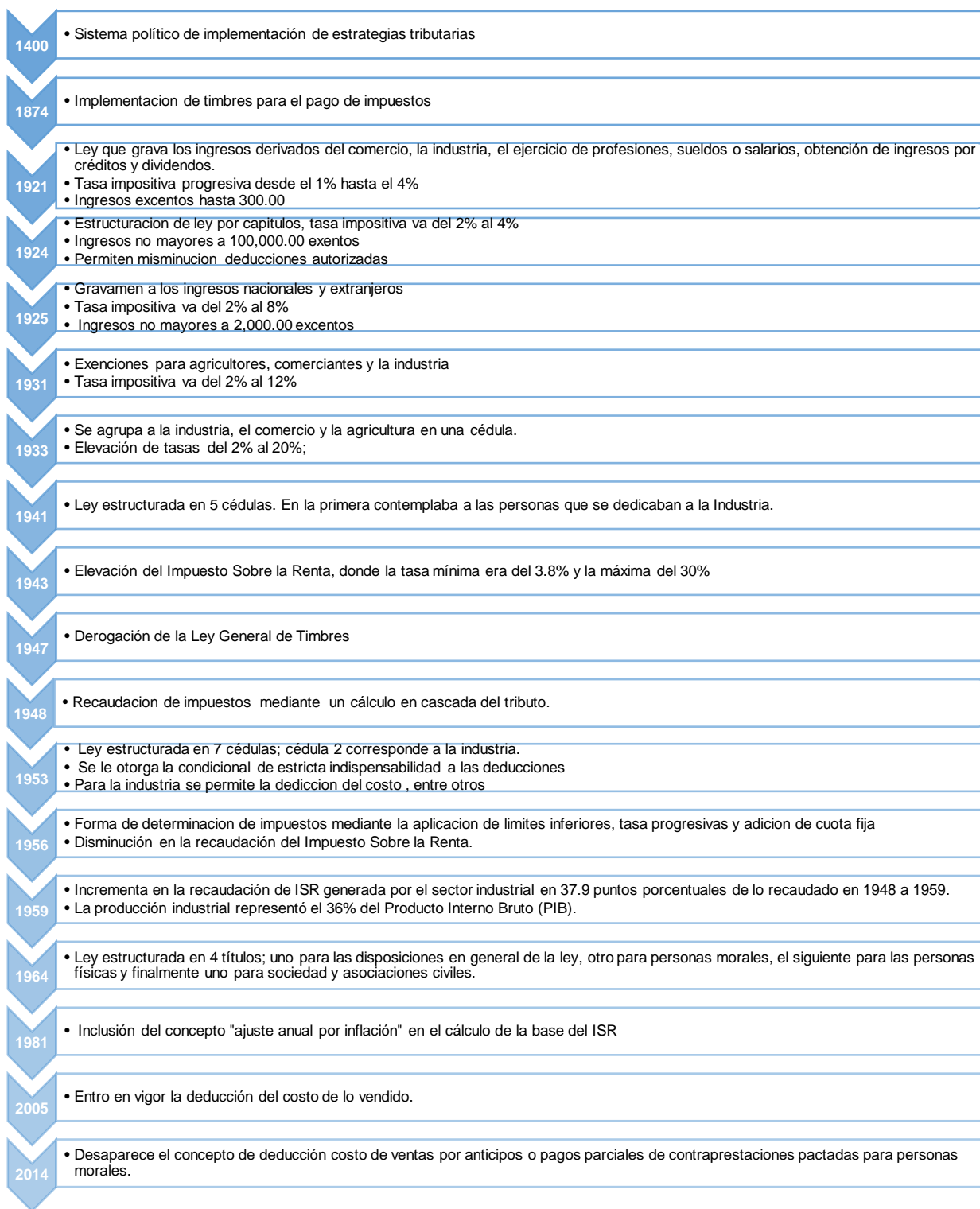
En 1964, la LISR sufre otra modificación en estructura, pasando de cédulas a capítulos. El primero se encontraba destinado a disposiciones generales de la Ley, el segundo a Personas Morales, el tercero a Personas Físicas y el cuarto a Sociedades

o Asociaciones Civiles (Flores 1975). Igualmente, para 1981 la Ley sufre otra modificación, donde se incluye el concepto de “Ajuste Anual por Inflación” que permitió el reconocimiento de la inflación como un fenómeno que afecta las ganancias gravables de los contribuyentes (Tron, 1992).

En otro orden de ideas, Puente y Rodríguez (2012) mencionan que hasta 2004 la deducción relacionada con lo que uno vendía, producía o el servicio que otorgaba consistía en la compra de materia prima, los insumos para producir o la misma mercancía; que para 2005 es cambiada por el costo de lo vendido. En seguida, de acuerdo a Sánchez y Méndez (2011), para el ejercicio fiscal 2011 existe una facilidad en la que las Personas Morales podían deducir el costo de los anticipos o de los cobros parciales de las contraprestaciones pactadas; sin embargo, en la Resolución Miscelánea publicada en 2013 por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público (SHCP) vigente para el ejercicio 2014 desaparece dicho concepto.

Es imperante resaltar que la normatividad aplicable en aspectos de renta en México ha sufrido modificaciones de forma, fondo y sustancia, esto debido a ideas que surgen en el mundo, a las condiciones que el gobierno enfrenta en ámbitos económicos y al comportamiento de la población mexicana. Todo lo anterior permite tener un panorama del cómo es que la LISR fue conformada a lo largo de la historia en México para el ejercicio fiscal 2014. De acuerdo a lo anterior damos paso a definir carga tributaria, a profundizar en el marco legal para la Industria de la Construcción en materia de renta para el ejercicio 2014 incluyendo la determinación dicho gravamen.

Figura 1. Antecedentes ISR.



Fuente: Elaboración propia.

CAPÍTULO 2. CARGAS TRIBUTARIAS EN MATERIA DE ISR PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN

En el presente capítulo, abordaremos las distintas definiciones necesarias para enmarcar los conceptos principales del presente trabajo de investigación. Derivado de esto, es que comenzamos mencionando el origen de las cargas tributarias en materia de ISR en México.

De acuerdo a la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM (2014), es obligación de los mexicanos contribuir para los gastos públicos de la Federación, Distrito Federal o del Estado y Municipio en que se resida de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Es por ello de la relevancia de analizar a las contribuciones, ya que, los integrantes de la Industria de la Construcción son sujetos obligados a pagarlos; conforme al título II, de las personas morales de la LISR.

Así mismo, en éste capítulo definiremos los elementos que intervienen en el cálculo de la carga tributaria como lo son objeto, sujeto, base, tasa, entre otros.

En otro orden de ideas, analizaremos la exposición de motivos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio 2014. Recordando, que la exposición de motivos de acuerdo a Guillermo Cabanellas de Torres, el cuál referencia el Sistema de Información Legislativa en México (2015), es la parte preliminar de una ley, reglamento o decreto en la que se dan a conocer las razones, justificaciones y/o motivos que las sustentan, donde los sujetos autorizados constitucionalmente para iniciar leyes (Legisladores Federales, Ejecutivo y Congresos locales), presentan los argumentos que sustentan su propuesta para modificar, reformar, adicionar, derogar, abrogar o crear una ley.

En consecuencia, damos paso a definir la carga tributaria en materia de ISR.

2.1 Definición de carga tributaria en materia de Impuesto Sobre la Renta.

Como se mencionó anteriormente, las contribuciones tienen su origen en la fracción IV del artículo 31 constitucional, de donde emanan los principios de derecho a los que deben apegarse los usuarios generadores de normas jurídicas fiscales al momento de crear o modificar dichos ordenamientos legales. De acuerdo a lo que antecede, a continuación definiremos los principios de las contribuciones:

- **Principio constitucional de obligatoriedad:** es la característica de las leyes fiscales que establece la adquisición de una obligación al encuadrarse en la hipótesis que la norma jurídica contempla. Es importante mencionar que aunque la Constitución establece por sí misma dicha obligación, es relevante observar los supuestos normativos que establecen para que, al generarse pueda con él aparecer la obligación.
- **Principio constitucional de generalidad:** de acuerdo con el artículo 31 constitucional, todos los mexicanos se encuentran obligados a contribuir con el gasto público, por tanto la generalidad emana de la norma jurídica; ya que, solo se requiere ser mexicano para ser susceptible de contraer la obligación de pagar contribuciones.
- **Principio constitucional de proporcionalidad y equidad:** de acuerdo a Sergio Francisco de la Garza (1988), la exigencia de la proporcionalidad y equidad que emanan del antes mencionado artículo constitucional, es de justicia distributiva; donde también es relevante tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales. Es por ello que para emitir una norma jurídica en materia de contribuciones se debe observar la simetría de las cantidades que se pagan por dicho concepto.

- **Principio constitucional de legalidad:** la relevancia de éste principio es expresado claramente en el 31 constitucional en las palabras “que dispongan las leyes”, debido a que, para que una contribución pueda concebirse, debe estar contemplada de forma expresa en una Ley.
- **Principio constitucional de residencia:** es el marco de referencia por el que las contribuciones delimitan su ámbito de aplicación, es decir, le darán características esenciales al elemento sujeto, del que hablaremos más adelante. Para poder enmarcar éste renglón es necesario abordar el artículo 9º del Código Fiscal de la Federación (2014), que refiere a quienes son residentes en territorio nacional; y en correlación con ello el artículo 8º del antes citado código (2014), el cual indica que se entiende por México, país y el territorio nacional para las leyes fiscales lo que conforme a la CPEUM integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial. En correlación con lo anterior, de acuerdo al artículo 42 de la CPEUM (2014), el territorio nacional comprende las partes integrantes de la Federación; islas, arrecifes y cayos de los mares adyacentes; la Isla Guadalupe y Revillagigedo del Océano Pacífico; la plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes; las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fije el Derecho Internacional y las marítimas interiores; y el espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional.

Figura 2. Principios constitucionales de las contribuciones.



Fuente: Elaboración propia.

En otro orden de ideas, es importante contemplar la clasificación de las contribuciones, por tanto, a continuación mencionaremos como se dividen las contribuciones en México.

Resaltemos que, además de la CPEUM, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 1º menciona la obligación de contribuir al gasto público, en su función de marco legal general para las leyes en materia fiscal. De igual manera, dicho código en su artículo 2º (2014) clasifica a las contribuciones de la siguiente forma:

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

Las aportaciones de seguridad social de acuerdo a la fracción II del artículo 2º del CFF (2014), son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son

sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por las leyes en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Las contribuciones de mejoras se encuentran en la fracción III del artículo previamente citado (2014) y las define el Código Fiscal de la Federación como aquellas establecidas en la ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Los derechos son, de acuerdo a la fracción IV del mismo artículo 2º del CFF (2014), como las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Por último, los Impuestos definidos por la fracción I del artículo 2 del CFF (2014) son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de ese artículo, es decir, distintas a las aportaciones de seguridad social, a las contribuciones de mejoras y a los derechos.

Ya definidas las contribuciones, daremos paso a hablar exclusivamente de los impuestos como tema de interés de la presente tesis.

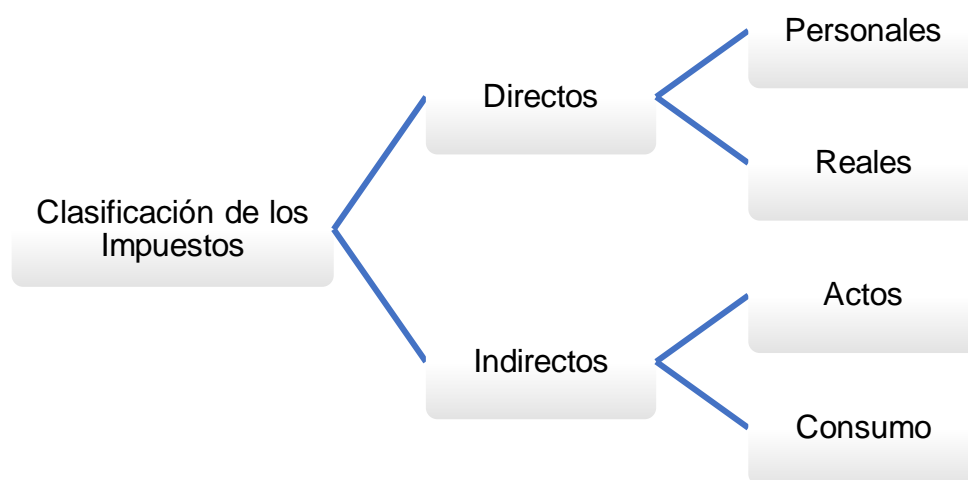
Los impuestos, de acuerdo a Flores Zavala (1946), son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin

contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas. Es por ello que al ser parte integrante de las contribuciones al gasto público de los residentes en territorio de México, es pertinente hablar de los elementos que los conforman y su clasificación.

Los Impuestos tienen diversas clasificaciones de acuerdo a las características que dichos autores han encontrado o distintos aspectos en los que se enfocan; sin embargo, para la pertinencia del presente trabajo hablaremos de la clasificación de los impuestos directos e indirectos.

Los impuestos directos son aquellos que gravan el ingreso, utilidad, riqueza, ganancia o patrimonio y por lo tanto, generan una afectación directa al usuario que los posee; el propósito de éste tipo de gravamen es identificar al verdadero usuario que debe pagar el impuesto evitando encontrarse con algún tipo de intermediación. En cambio, los impuestos indirectos son los que gravan los gastos, la producción y/o el consumo; y por tanto, es posible su traslado al consumidor final, pero no es posible identificarlo de manera óptima, solo la actividad, el servicio o el producto.

Figura 3. Clasificación de los impuestos.



Fuente: Elaboración propia basado en gráfico de Flores (1972).

Es clave mencionar que los impuestos poseen elementos que permiten identificar las operaciones de forma pertinente, como calcular el gravamen, entre otros. Los componentes de dichas contribuciones son el sujeto, el objeto, la base, la tasa y la tarifa.

El sujeto se concibe como el usuario que interviene en la aparición del gravamen contributivo. El sujeto puede ser de dos tipos, pasivo o activo. El sujeto pasivo es el usuario en el que recae la obligación de pagar el impuesto y por lo tanto, es toda persona física o moral que se ubique en la hipótesis que la norma jurídica contempla. Es importante mencionar que una persona física de acuerdo al Servicio de Administración Tributaria (SAT, 2015) es un individuo con capacidad para contraer obligaciones y ejercer derechos; y una persona moral, de acuerdo al mismo organismo (2015), es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, por ejemplo, una sociedad mercantil, una asociación civil. Por otra parte, existe el sujeto activo; que puede definirse como el acreedor o el agente que tiene derecho a cobrar los impuestos. Es por ello que la Federación, las Entidades Federativas o el Distrito Federal y los Municipios son los sujetos activos del sistema de impuestos.

El objeto puede puntualizarse como la razón o causa del gravamen, es decir, es el hecho contemplado en la ley que al existir, genera el impuesto.

La base es la cantidad que sirve, de referencia para calcular el gravamen o sirve como uno de los multiplicandos para determinar el gravamen. El procedimiento para calcular la base depende de cada ley en específico.

La tarifa es un conjunto de cantidades que sirven de referencia para obtener el monto de impuesto correspondiente de cada concepto. Si bien puede encontrarse de manera creciente o decreciente, servirá como marco de referencia para realizar las operaciones adecuadas y así poder calcular el gravamen.

La tasa es otra forma de calcular el gravamen y consiste en una cantidad dada en por ciento, que es necesario multiplicarse por la base para obtener el impuesto.

Si bien podemos encontrar elementos diversos de las contribuciones, cabe mencionar que se consideran como los relevantes los antes mencionados por el criterio de interpretación estricta de ley que, se establece de acuerdo al artículo 5º del Código Fiscal de la Federación (2014).

A continuación mencionaremos los componentes que intervienen en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta, ya que es el marco normativo en materia en impuestos de nuestro interés.

El ISR es, de acuerdo a sus características un impuesto directo y tiene como finalidad gravar las ganancias de fuentes de riquezas provenientes del territorio nacional.

Si bien, la carga tributaria la podemos asimilar de acuerdo a la Real Academia Española (RAE, 2015) como carga fiscal, que se define como el impuesto o tributo ligado a una propiedad o a un estado y al uso que de éstos se hace. Es por ello que podemos concluir que la carga tributaria en materia de renta en México es el peso contributivo que personas físicas y morales deben de cumplir al obtener ganancias o utilidades de acuerdo a la normatividad de la LISR y de acuerdo a los lineamientos o mecánicas de cálculo aplicables en cada hipótesis normativa.

Es momento de dar paso al estudio a la carga fiscal o tributaria en materia de renta aplicable para la Industria de la Construcción.

2.2 Carga tributaria en materia de Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción.

De acuerdo a lo anteriormente señalado, los sujetos que pueden intervenir en la obtención de las ganancias que son materia del ISR son las personas físicas y las personas morales, sin embargo, para la presente tesis nos ubicaremos en los supuestos de las personas morales, esto debido a que, de acuerdo con el artículo 7º de la LISR, se entenderá por persona moral a las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México y la Industria de la Construcción es conformada por sociedades mercantiles que realizan actividades en territorio nacional.

El cálculo del ISR para las personas morales se divide en dos etapas, el cálculo de los pagos provisionales que, de manera genérica tienen una periodicidad mensual y la determinación definitiva en un cálculo anual. A continuación mencionaremos los elementos que intervienen en estos dos pasos de obtención de gravamen de renta.

Los componentes que intervienen en el cálculo de los pagos provisionales, de acuerdo al artículo 14 de la LISR (2014), son:

- **El coeficiente de utilidad:** es un factor que resulta de dividir la utilidad fiscal resultante del último ejercicio de doce meses entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.
- **La utilidad fiscal del pago provisional:** es la cantidad resultante de multiplicar el coeficiente de utilidad por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

- **Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores:** son las cantidades calculadas previamente en otros ejercicios, que pueden disminuir a la utilidad fiscal del pago provisional.
- **Pago provisional:** es la cantidad que resulta de aplicar la tasa del 30% del artículo 9 de la LISR (2014) a la utilidad fiscal, a la que se le redujeron las pérdidas fiscales, en caso de haber.
- **Tasa de ISR:** es una cantidad expresada en porcentaje, que será multiplicada por la utilidad fiscal, para determinar la contribución a cargo.
- **Ingresos nominales:** es una cantidad conformada por los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación.
- **Pagos provisionales anteriores:** son los montos que se han pagado previamente por concepto de pago de ISR en su modalidad de provisional en el mismo ejercicio.
- **ISR retenido:** es el importe de ISR que le fue retenido a la persona moral en diversos supuestos que la misma normatividad en materia de renta marca.

Todos estos conceptos son agentes necesarios en la determinación del ISR en su forma de pagos provisionales; sin embargo, posteriormente veremos la manera en que intervienen en la mecánica de cálculo. A continuación hablaremos de los elementos que intervienen en el cálculo anual definitivo de ISR.

Para poder determinar el ISR a pagar en el cálculo anual, es importante mencionar que el artículo 9 de la LISR (2014), establece la obligación de presentar una declaración anual de éste impuesto; y para obtener el importe a pagar, es necesario enlistar los elementos presentes en dicho cálculo:

- **Ingresos acumulables:** Es una cuantía conformada por los conceptos que generan una entrada a la persona moral.
- **Deducciones autorizadas:** Son el conjunto de erogaciones que contempla la ley, que cumplen requisitos y características.
- **Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU):** es el resultado de aplicar el 10% de la utilidad de la empresa para distribuirse entre sus trabajadores; ésta obligación se establece en la Ley Federal del Trabajo (LFT).
- **Utilidad fiscal:** Es la cuantía resultante de disminuir a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas y la PTU.
- **Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores:** al igual que en los pagos provisionales, son las cuantías que resultan de ejercicios anteriores, cuando en su momento, las deducciones resultaron mayores que sus ingresos acumulables.
- **Resultado fiscal:** es una cuantía determinada de disminuirle a la utilidad fiscal las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores
- **Tasa:** es una cuantía expresada en por ciento, que sirve para aplicarse al resultado fiscal y, de ésta forma, poder determinar el ISR del ejercicio. Para el ejercicio 2014, la tasa es del 30%.
- **ISR del ejercicio:** es la cantidad resultante de aplicar la tasa antes mencionada al resultado fiscal.

- **Pagos provisionales:** son las cuantías que se pagaron de manera provisional en el ejercicio por concepto de ISR.
- **ISR a cargo o a favor:** es el importe que se debe pagar o que se puede solicitar en devolución o compensación con futuros pagos de impuesto, de acuerdo a la situación que se presenta en el momento de disminuir los pagos provisionales al ISR del ejercicio.

Éstos son los elementos que intervienen en la mecánica de cálculo del ISR del ejercicio. A continuación, hablaremos del procedimiento para determinar la carga tributaria en materia de renta en México.

2.3 Determinación de carga tributaria en materia de ISR.

Como antes se mencionó, la carga tributaria es el peso contributivo que los sujetos obligados deben de cumplir, es por ello, que en éste apartado hablaremos de la manera en que se determinan tanto, los pagos provisionales de ISR como el cálculo anual definitivo.

Los pagos provisionales de ISR se encuentran contemplados en el artículo 14 de la LISR (2014) y para poder determinarlos, es necesario multiplicar los ingresos nominales obtenidos en el periodo comprendido desde el primer día del ejercicio, hasta el último día del mes que se está declarando, por el coeficiente de utilidad; a la cuantía resultante se le conoce como utilidad fiscal y, de le debe disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores. Al resultado obtenido se le deberá multiplicar por la tasa del 30%, con lo que se calculara el ISR de pago provisional.

Por último, a la cuantía determinada se le deberá disminuir los pagos provisionales del mismo ejercicio pagados con anterioridad y, el resultado obtenido será el importe a pagar por concepto de pago provisional del ISR.

Tabla 8. Determinación del pago provisional del ISR.

Determinación de pago provisional ISR (Artículo 14 LISR)	
	Ingresos nominales del periodo
(x)	Coeficiente de utilidad (utilidad fiscal del ejercicio anterior/ ingresos nominales del ejercicio anterior)
(=)	Utilidad fiscal
(-)	Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar
(=)	Utilidad fiscal
(x)	Tasa del 30%
(=)	ISR pago provisional
(-)	Pagos provisionales realizados en el ejercicio
(-)	Retenciones de ISR efectuados al contribuyente
(=)	ISR por pagar

Fuente: Elaboración propia.

El pago definitivo de ISR anual, se calcula mediante las diversas reglas que contiene el Título II de las personas morales de la LISR (2014). Para obtener el importe a pagar o el saldo a favor de ISR del ejercicio es necesario disminuir las deducciones autorizadas y la PTU de los ingresos acumulables del ejercicio con lo que se determinará la utilidad fiscal y posteriormente disminuirle a ese resultado las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar, para obtener así el resultado fiscal. Es entonces cuando a dicho resultado se le multiplicará por la tasa para obtener el ISR del ejercicio y a éste último se le deberá disminuir los pagos provisionales del ejercicio.

Tabla 9. Determinación del ISR del ejercicio.

Determinación de ISR del ejercicio (Artículo 9 LISR)	
	Ingresos acumulables
(-)	Deducciones autorizadas
(-)	PTU pagada en el ejercicio
(=)	Utilidad fiscal
(-)	Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores
(=)	Resultado fiscal
(x)	Tasa 30%
(=)	ISR del ejercicio
(-)	Pagos provisionales
(=)	ISR a cargo (ISR a favor)

Fuente: Elaboración propia.

Ahora que conocemos los procedimientos de determinación del ISR, es momento de dar paso al estudio de la exposición de motivos de la iniciativa para modificar la LISR del 2014, con el fin de hallar información que nos sirva de estudio en la presente tesis.

2.4 Exposición de motivos de iniciativa de modificación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.

Como se mencionó anteriormente, existen sujetos que tienen atributos para crear, modificar, derogar y abrogar normas jurídicas; conforme a esto, el poder ejecutivo federal presentó en 2013 ante la mesa directiva de la Cámara de Diputados las razones por las que busca que se elaboren modificaciones a la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio 2014. En ella se menciona el objetivo de lograr una simplificación administrativa para el pago del impuesto, mediante la disminución del 40% de disposiciones en materia de contribuciones. Expresa que en México para el ejercicio 2013 existían 3 impuestos directos, que eran Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) y el Impuesto sobre los Depósitos en Efectivo (IDE), siendo el ISR el que representaba mayor esfuerzo administrativo para los contribuyentes y el que generaba mayor empeño por parte del Estado para su

control; es por ello que se tomaba la determinación de abrogar el IETU y el IDE para el ejercicio fiscal 2014. En el mismo orden de ideas, se requería reforzar las medidas recaudatorias de la LISR, ya que, en cierta medida las tres leyes antes mencionadas se apoyaban entre sí en la tarea recaudatoria y al debilitar éste sistema, tenía que dársele mayor énfasis a la ley de renta.

Así mismo, se habla de una necesidad de elevar la recaudación con el principal propósito de tener más recursos y poderlos destinar en programas públicos. El marco de referencia que utilizaron para conocer la falta de recaudación se basó en el porcentaje que representa en el PIB, de tal manera que, México recauda efectivamente el 10% de su PIB en impuestos (sin contar los ingresos por petróleo), comparado con países de América Latina que recaudan el 19% de su PIB y países de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) que recaudan el 25% en relación con su PIB. Derivado a lo anterior, el poder Ejecutivo Federal argumenta que el Estado se encuentra limitado y es necesario modificar dicha situación.

En otra vertiente, el Ejecutivo menciona que se eliminará la deducción inmediata de las inversiones para los sujetos que tienen actividad empresarial; si bien es importante mencionar que la deducción de inversiones consiste originalmente en un mecanismo donde se podía deducir el importe de dicha inversión en el periodo de vida útil que tuviera basándose en una tasa establecida en la ley, la LISR otorgaba la facilidad de deducir el total de la inversión en un ejercicio, siendo éste en el que se adquirió, se comenzó a usar o en un ejercicio posterior, siempre y cuando se trate de bienes utilizados de forma permanente en territorio nacional y fuera del área metropolitana (Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey son los estados que se consideran área metropolitana). Las razones expuestas a tomar ésta decisión consisten en que éste beneficio no probó ser una forma eficiente de apoyo a las inversiones, de manera especial a las pequeñas y medianas empresas (PYMES), en cambio, se utilizó para reducir de manera injustificada la carga tributaria de los contribuyentes, en especial de las grandes empresas.

En otro tema, el Ejecutivo refiere a un beneficio implícito en las deducciones de aportaciones de las empresas para la creación o incremento de reservas destinadas a fondos de pensiones o jubilaciones complementarias, debido al poder anticipar un gasto y una deducción a pagos futuros a los trabajadores y con ello diferir el pago de impuestos.

Otra idea que es importante mencionar es la prohibición de deducción de pagos a partes relacionadas residentes en México o en el extranjero que no se encuentren gravados o lo estén con un impuesto inferior al 75% del ISR causado en México. Es como surge una medida preventiva a la elusión fiscal consistente en el traslado de utilidades y aparición de la doble no tributación que puede surgir en esquemas de partes relacionadas. Es un concepto basado en las recomendaciones de la OCDE, en su programa “Erosión de la base de desplazamiento de utilidades” (BEPS, siglas por su nombre en inglés).

Así mismo, en ésta exposición de motivos de la modificación a la LISR, se habla del concepto de simetría fiscal, que de acuerdo a la Suprema Corte de Justicia de la Nación es un principio de la política tributaria que establece un parámetro de vinculación entre los contribuyentes y de equilibrio entre ingresos y gastos, de manera que sí a una persona física o moral le corresponde en reconocimiento de un ingreso gravado, a su contraparte (quien paga), le corresponde una acumulación equivalente de ingresos por parte de quien recibe su pago. De acuerdo a ésta definición, dicha exposición de motivos refiere a la ruptura de éste sistema cuando para un usuario existe una deducción y para su contraparte se considera un ingreso exento. Con lo anterior, se propone la modificación de la deducción de las erogaciones por remuneraciones a los trabajadores que son ingresos exentos, pasando de un 100% de deducción a un 41%. Aunque la propuesta se modificó para quedar de la siguiente manera; deducción de erogaciones por remuneraciones a trabajadores del 47% y de un 53% si las prestaciones permanecían o aumentaban

con respecto al ejercicio anterior, de acuerdo a la fracción X del artículo 25 de la LISR (2014).

Existe una propuesta de modificación encaminada a la Industria de la Construcción consistente en la eliminación del beneficio de poder deducir la estimación de costos directos e indirectos de las obras, servicios o activos fijos que elabora ésta rama. Las razones que llevan a éste proyecto por parte del poder Ejecutivo Federal recaen en la falta de simetría entre el ingreso que se generaba y las deducciones que el contribuyente efectuaba, provocando el diferimiento del ISR que efectivamente se iba generando. Así mismo, se propuso eliminar la excepción de deducir los terrenos de los desarrolladores inmobiliarios en el momento en que se adquieran, todo esto, en la tarea de buscar la simetría fiscal.

Para terminar, es importante puntualizar que las medidas propuestas en el paquete de reforma fiscal para 2014, tiene como un objetivo una aplicación generalizada de las normas jurídicas, independientemente del sector al que pertenecen, el tipo de operaciones que realicen, ya que con ello se verán fortalecidas las estructuras tributarias en materia de renta en México.

Es importante subrayar el imperante el deseo del Presidente de México, Enrique Peña Nieto, al proponer las diversas modificaciones en materia de renta que, prevalezca ante todo la simetría contributiva; sin embargo, más allá de pensar que las diversas normas se globalicen para poder homologar las situaciones que puedan presentarse, la búsqueda debe recaer de manera especializada, para obtener un resultado proporcional de carga tributaria de acuerdo a los ingresos que cada empresa posee, atendiendo a las necesidades que en específico posea cada rama, giro, o Industria. Es por ello que a continuación, daremos paso a hablar de las principales modificaciones que sufrió la normatividad de renta en México aplicable a la Industria de la Construcción.

2.5 Principales cambios en la transición de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013-2014 para la Industria de la Construcción.

La LISR aplicable para el ejercicio fiscal 2014, fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013. Existen modificaciones sustanciales que alteraron aspectos de ingresos, deducciones, etc. Para la Industria de la Construcción, éstas modificaciones de la ley generan afectaciones en aspectos de obligaciones contributivas, es por ello, que en éste subtema hablaremos de los puntos generales que fueron modificados, eliminados o creados en la ley en materia de renta aplicable para el ejercicio 2014 que modifican el cálculo del ISR para las constructoras.

A continuación presentamos tablas que contienen los cambios de numeración de artículos, las modificaciones y las eliminaciones de normas jurídicas de ISR, aplicables para la Industria de la Construcción.

Tabla 10. Disposiciones generales ISR.

Artículo 2013	Artículo 2014
1	1
2	2
3	3
5	4
6	5
7	6
8	7
9	8

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 11. Disposiciones generales personas morales ISR.

Disposiciones generales personas morales	
Artículo 2013	Artículo 2014
10	9
11	10
12	12
13	13
14	14
15	14
16 BIS	15

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 12. De los ingresos personas morales ISR.

Artículo 2013	Artículo 2014
17	16
18	17
19	17
20	18
21	19
22	20
23	21
24	22
25	23
26	24

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 13. De las deducciones personas morales ISR.

Artículo 2013	Artículo 2014
29	25
30	26
31	27
32	28
33	29
34	28 fracción XIII
36	30
37	31
27	31 último párrafo
38	32
92	11
39	33
40	34
41	35
42	36
43	37
44	38
45	38
45-A	39
45-B	39
45-C	39
45-D	39
45-F	39
45-E	40
45-G	41
45-H	42
45-I	43
46	44
47	45
48	46

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 14. De las pérdidas personas morales ISR.

Artículo 2013	Artículo 2014
61	57
62	58
63	58

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 15. De las obligaciones personas morales ISR.

Artículo 2013	Artículo 2014
86, 86-A, 87	76
88	77
89	78

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 16. Conceptos eliminados en la transición de la LISR 2013-2014.

Fracción	Artículo	Concepto
	4	Ingresos atribuibles a un establecimiento permanente.
	28	Ingresos se consideren no acumulables.
VI	31	Requisito de deducción señalar clave de documentación comprobatoria de erogaciones efectuadas a personas obligadas a obtener el Registro Federal de Contribuyentes (RFC).
	39, último párrafo	Se elimina la deducción inmediata de cargos diferidos y erogaciones en periodos pre-operativos.
XIV	41	Por ciento de deducción de inversiones de la conversión a gas natural.
II	45-G	Método de valuación de inventarios de últimas entradas, primeras salidas (UEPS).
	53	Deducción monto de las reservas preventivas globales de Instituciones de Crédito.

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 17. Conceptos modificados en la transición de la LISR 2013-2014.

Fracción	Artículo	Concepto	Modificación
VII	25	Aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de la LISR.	Deducibilidad aplicando factor del 0.47 a prestaciones de trabajadores que sean exentas para ellos, y del 0.53 si las antes mencionadas permanecen a las del ejercicio anterior.
XXII	27	Conceptos deducibles.	Valor de bienes recibidos de establecimientos fuera de territorio nacional no sean superiores al valor de aduana. (Concepto antes previsto en el artículo 34).
XIII	28	Conceptos no deducibles.	Importe de deducción de renta de automóviles 200.00 diarios por automóvil.
XX	28		No deducible el 91.5% de los consumos en restaurantes.
XXII	28		No deducibles gastos de comedor que no sean para todos los trabajadores, y los que otorgados de manera general sean superiores a un salario mínimo del área geográfica.
XXIX	28		Los pagos efectuados por el contribuyente cuando los mismos sean deducibles para una parte relacionada residente en México o en el extranjero.
XXX	28		Los pagos que son exentos para los trabajadores, serán parcialmente deducibles de acuerdo a un factor del 0.47 y de 0.53 si las prestaciones permanecen o aumentan con respecto al ejercicio anterior.
XXXI	28		Pago a entidades controladoras o controladas del extranjero.
II	36		Reglas para deducir inversiones

Fuente: Elaboración propia.

Con la información anterior, podemos observar que las modificaciones que se efectuaron tienen su ocurrencia en los conceptos deducibles en ámbitos de LISR para personas morales y por tanto, generan una reestructuración administrativa al pasar de conceptos deducibles a conceptos parcialmente deducibles, como es el caso de las remuneraciones otorgadas a los trabajadores que se consideran exentas para ellos; o al modificarse los requisitos o montos de deducibilidad.

Ahora bien, de las normas jurídicas que se eliminan en la transición del 2013 al 2014 en aspectos de renta, el 75% corresponde a las deducciones; razón que de manera general produce una modificación a la carga tributaria, materia de obligación para las personas morales.

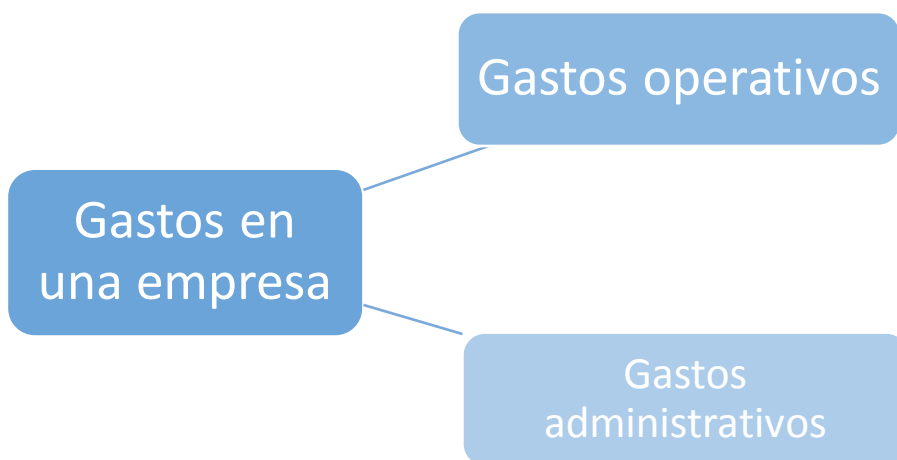
En conclusión, los cambios ocurridos a la LISR para el ejercicio fiscal 2014, constituyen modificaciones esenciales que tendrán lugar al momento de calcular la carga fiscal y en consecuencia generarán la necesidad de observar dichas alteraciones en las operaciones de cada persona moral en México.

Es momento de dar paso a los gastos necesarios, las deducciones autorizadas y las limitantes a las que se enfrentan al momento de incluirse en el cálculo de la carga tributaria en materia de renta para la Industria de la Construcción en Puebla.

CAPÍTULO 3. GASTOS NECESARIOS, DEDUCCIONES AUTORIZADAS Y SUS LIMITANTES COMO FACTORES INFLUYENTES EN LA DETERMINACIÓN DE LA CARGA TRIBUTARIA EN LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN EN PUEBLA

Las empresas que pertenecen a la Industria de la Construcción, así como entidades de otro giro, requiere de efectuar erogaciones con el único fin de desarrollar adecuadamente sus actividades. A estas erogaciones se les conoce como gastos. De acuerdo a la RAE (2015), los gastos provienen de la acción de gastar, que significa de acuerdo es emplear el dinero en algo. Si bien, los fines de los gastos que efectúan las constructoras tienen distintos objetivos, de ahí emana la consideración de clasificar sus erogaciones en dos grupos: los destinados a las actividades administrativas y los destinados a las actividades operativas.

Figura 4. Clasificación de gastos de las empresas.



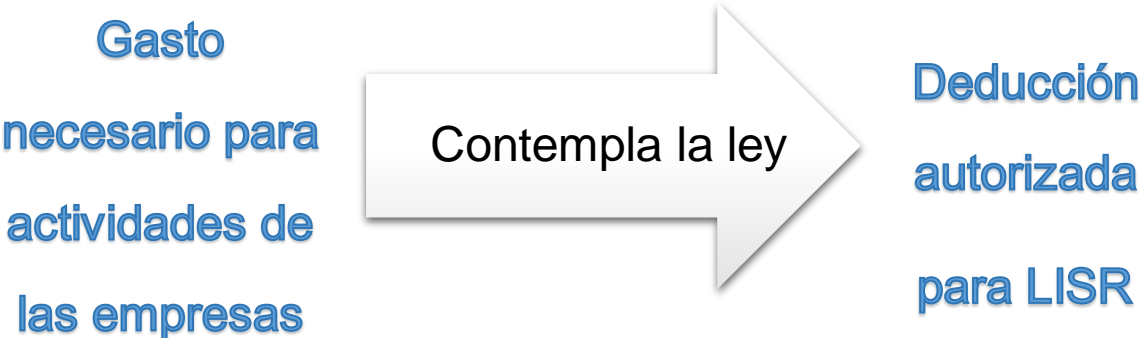
Fuente: Elaboración propia.

Cualquier erogación que efectúe una empresa, puede adquirir una característica al estar considerado en una ley tributaria directo denominado “deducible”. Un gasto deducible, de acuerdo a la Real Academia Española (2015), es una cantidad que por ley puede el contribuyente restar de los ingresos al fijar la base imponible de un tributo. Para precisar lo anterior, un contribuyente de acuerdo a la RAE (2015), es una persona obligada por una ley al pago de un impuesto; por lo que, de acuerdo a lo expuesto en el capítulo 2 del presente trabajo, es el sujeto pasivo en la relación contributiva.

En el mismo contexto, en éste capítulo hablaremos de los gastos que, de acuerdo a la normatividad aplicable en materia de renta en México, su reglamento y leyes supletorias como es el caso del CFF conforman el sistema de cálculo tributario e intervienen en el cálculo de la carga tributaria de ISR.

Si bien, el concepto de gasto ha sido definido, sin embargo, en éste apartado también hablaremos de las erogaciones que son necesarias para el desarrollo de las actividades de una empresa constructora que están contemplados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y afectan directamente al procedimiento del cálculo anual de renta que se describió en el subtema 2.3 del presente trabajo.

Figura 5. Gastos necesarios a deducciones autorizadas de la LISR.



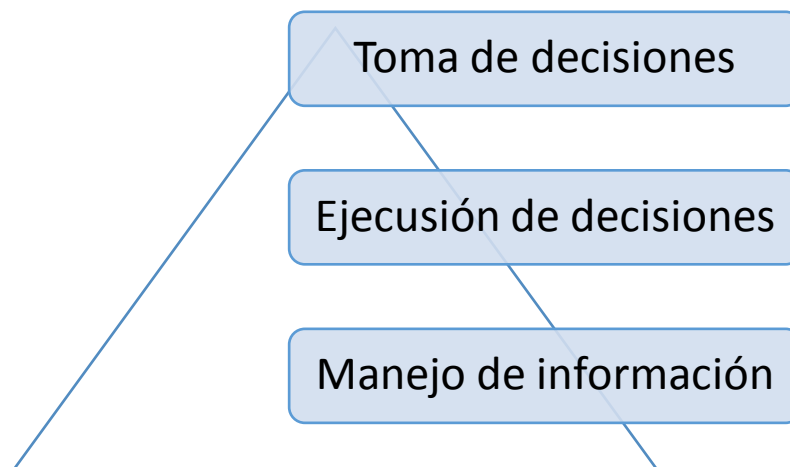
Fuente: Elaboración propia.

3.1 Gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción en Puebla.

Como se mencionó anteriormente, clasificaremos para los fines de éste trabajo los gastos que realiza una empresa de la Industria de la Construcción en Puebla, en administrativos y operativos.

Los gastos administrativos de una empresa constructora son aquellos que sustancialmente se enfocan en la organización, disposición, suministro y dirección de recursos. En éste sector, se efectúa la toma de decisiones en los niveles superiores, la ejecución de las decisiones en el nivel medio, y el manejo de información en el nivel bajo.

Figura 6. Jerarquía de operaciones administrativas.



Fuente: Elaboración propia.

En la toma de decisiones, se establece los lineamientos que seguirán las empresas, y dependiendo de la especialización que exista en la entidad, ya sea diversidad de departamentos, o simplemente un área directiva, de ahí emanarán las directrices que permitirán desempeñar las actividades propias de la constructora.

En la ejecución de decisiones, se aplican los lineamientos que seguirá la entidad al momento de desarrollar sus actividades. En ésta parte, fluyen las directrices elaboradas en la parte superior de la jerarquía empresarial y es donde se disgrega la responsabilidad de las actividades a realizar y produciéndose parte importante de la información financiera de la empresa.

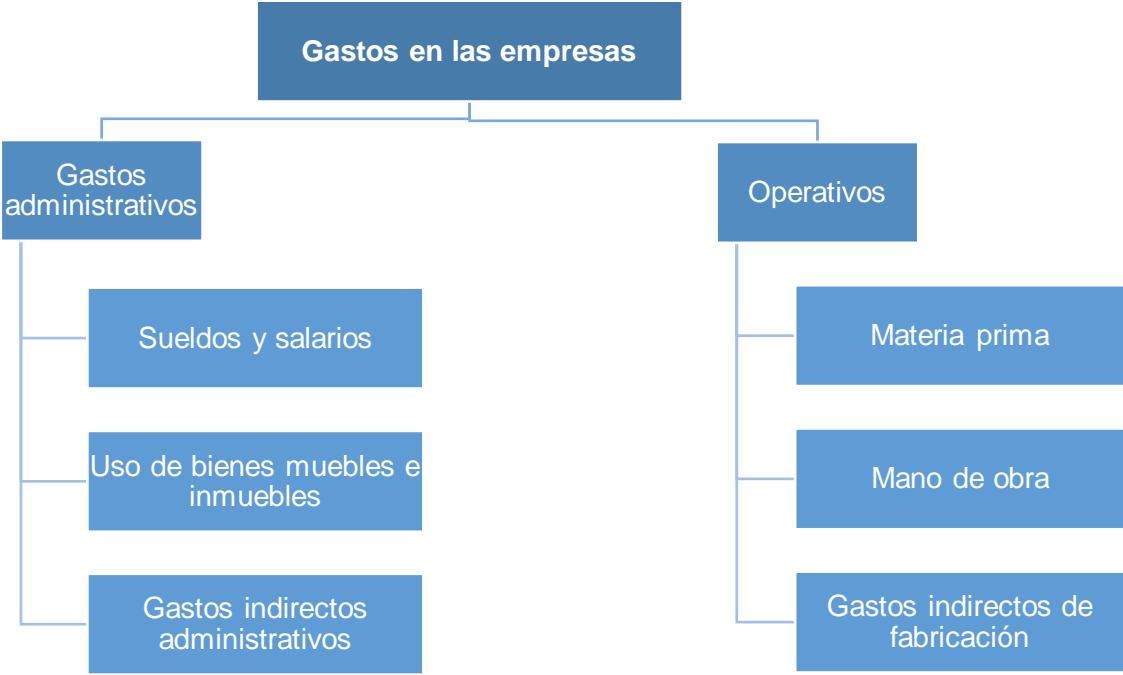
En el manejo de la información, se aplica el registro, la revisión y el reporte de la información que emana de las actividades administrativas y productivas de la empresa. El flujo de la información ayuda en la toma de decisiones y el correcto cumplimiento de las obligaciones de la empresa, como son pagos a proveedores, acreedores bancarios o de cualquier otro tipo, pago de impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social o contribuciones de mejoras, entre otros.

Es importante mencionar que en las actividades administrativas intervienen recursos que deben ser contemplados para calcular el monto total de las erogaciones administrativas, como es el caso de los sueldos del personal, la energía eléctrica, el agua, los inmuebles donde se desarrollan las actividades, el uso del mobiliario, equipo de oficina, equipo de cómputo, etc.

En la parte operativa, se presentan actividades correspondientes de la empresa, que para las constructoras son otorgar el servicio de construcción. Dentro de ellas, interfieren los insumos requeridos directamente en las obras que realizan, mejor conocidos como materia prima; también la maquinaria, mano de obra y los recursos adicionales requeridos para hacer funcionar la maquinaria, como aceite, gasolina, entre otros.

Dependiendo de la magnitud de las obras que se efectúen, existe la posibilidad de efectuar erogaciones en oficinas móviles, arrendamiento de inmuebles para desarrollar oficinas o almacenaje de maquinaria y materia prima, traslados de insumos, etc.

Figura 7. Sub-clasificación de gastos de empresas.



Fuente: Elaboración propia.

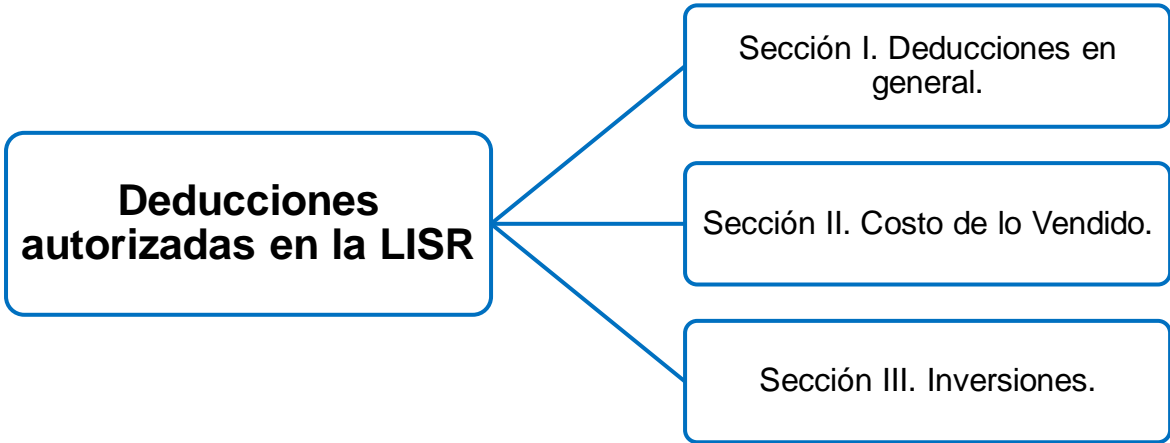
A continuación, hablaremos de las erogaciones que contempla la legislación en materia de renta para disminuir de manera total o parcial la base de la base del ISR.

3.2 Deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 en la Industria de la Construcción en Puebla.

Las deducciones de acuerdo a la RAE (2015), es una partida que descuenta una cantidad, y en el contexto de la determinación del tributo en materia de renta que mencionamos en la tabla 9 correspondiente a la determinación del ISR del ejercicio, son las erogaciones contempladas como una deducción autorizada, la cual disminuye los ingresos acumulables, dando como resultado una disminución del resultado fiscal, al que se le aplica la tasa para calcular el impuesto del ejercicio.

El capítulo II del título II de la LISR contempla a las deducciones autorizadas en general para las personas morales, las cuáles se dividen en tres secciones, las deducciones en general, el costo de lo vendido y las inversiones.

Figura 8. Secciones de las deducciones autorizadas ISR.



Fuente: Elaboración propia.

En la primera sección, en el artículo 25 de la LISR (2013) se especifican cuáles son las deducciones autorizadas en general que a continuación se enlistan.

- Descuentos, devoluciones y bonificaciones efectuados en el ejercicio.
- Costo de lo vendido.
- Gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- Inversiones.
- Créditos incobrables y pérdidas por caso fortuito.
- Cuotas patronales pagadas al IMSS.
- Intereses devengados.
- Ajuste anual por inflación.
- Anticipos y rendimientos a integrantes de sociedades cooperativas y asociaciones civiles.
- Creación de reservas de pensiones para jubilación de trabajadores.
- Anticipos por gastos netos de descuento, bonificaciones o devoluciones.

A pesar de ser operaciones deducibles por estar contemplados en la ley, para poder disminuirse a la utilidad fiscal que mencionamos anteriormente en el capítulo 2,

deben cumplir ciertos requisitos contemplados en el artículo 27 de la LISR (2013), que se enlistan a continuación.

- Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.
- Para donativos a instituciones de educación pública, que estén apegadas a la normatividad aplicable, que es la Ley General de Educación.
- Que los donativos no sean mayor al 7% de la utilidad fiscal del contribuyente.
- Tratándose de deducción de inversiones, debe cumplir con lo dispuesto en la sección de inversiones.
- Contar con un comprobante fiscal.
- El pago para operaciones superiores a 2,000.00 deben hacerse mediante transferencia bancaria, cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito, de servicios o monederos electrónicos autorizados por el Sistema de Administración Tributaria (SAT).
- Estar debidamente registrado en la contabilidad.
- Cumplir con retenciones y enteros que la LISR marque.
- Que el Impuesto al Valor Agregado (IVA) conste expresamente y por separado en el comprobante.
- Los capitales de los intereses a pagar se hayan ocupado para los fines del negocio.

- La determinación de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, sea en cuánto a monto total y percepción mensual o por asistencia.
- Que para el caso de asistencia técnica y regalías se compruebe a las autoridades fiscales que quienes los proporcionan cuentan con los elementos tecnológicos necesarios y no hay terceros involucrados.
- Para los gastos de previsión social, deben ser otorgados de manera general.
- En el caso de vales de despensa, que es un concepto de previsión social, debe entregarse mediante monederos electrónicos.
- Los pagos de primas por seguros o fianzas vayan de acuerdo a las leyes de la materia y sean correspondientes de conceptos que la LISR considere como deducible o que en otras leyes se exprese la obligatoriedad de contratar.
- Para el costo de adquisición declarado o los intereses derivados de créditos recibidos por el contribuyente correspondan al de mercado, y en caso de ser superiores, el excedente no será deducible.
- En el caso de adquisición de mercancía de importación se compruebe el haber cumplido los requisitos legales para su importación.
- Para el caso de pérdidas por créditos incobrables, éstas se consideren realizadas en el mes que se vence el plazo de prescripción correspondiente, o antes si fuera notoria la imposibilidad parcial de cobro.

- Tratándose de remuneraciones a empleados o a terceros, que estén condicionadas al cobro de los abonos de las enajenaciones a plazos o en los contratos de arrendamiento financiero en los que hayan intervenido, éstos se deduzcan en el ejercicio que dichos abonos o ingresos se cobren, siempre que se satisfagan los demás requisitos de la LISR.
- Para los pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación señalados en el artículo 2 y 45 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (RISR).
- Para los pagos efectuados por conceptos de salarios, y lo general por la prestación de un servicio personal subordinado para trabajadores que tienen derecho al subsidio al empleo, se entreguen efectivamente las cantidades que les correspondan.
- Que el importe de las mercancías, materias primas, productos semi-terminados o terminados en existencia que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente hubieran perdido su valor se deduzcan de los inventarios durante el ejercicio en que ocurra, y cumpliendo los requisitos del RISR.
- Para los gastos que conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas se genere como parte del fondo de prevención social, y se le otorguen a los cooperativistas, serán deducibles cuando se dispongan de los recursos del fondo correspondiente cumpliendo ciertos requisitos.
- Que el valor de los bienes que reciban los establecimientos permanentes ubicados en México de contribuyentes residentes en el extranjero, de la

oficina central o de otra oficina del contribuyente situada fuera de territorio nacional, no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.

De acuerdo a la información anterior, es prioritario cumplir con estos requisitos para poder efectuar las deducciones que la LISR contempla como cantidades que disminuirán la base del ISR.

A continuación, hablaremos del requisito de las deducciones autorizadas de expedir comprobantes digitales que se confieren en el Código Fiscal de la Federación.

En el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación (CFF), se puntualiza la forma en la que se deben expedir los comprobantes cuando una ley fiscal así lo refiera. Así mismo, establece obligaciones para los contribuyentes involucrados en el supuesto jurídico, enmarcando la importancia de no solo ser responsable el sujeto obligado a expedir, sino también el que recibe dicho comprobante, como un obligado a solicitarlo.

Para que un contribuyente pueda expedir un Comprobante Fiscal Digital debe de cumplir con las siguientes obligaciones:

1. Contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente.
2. Tramitar ante el SAT los certificados de los sellos digitales.
3. Que los comprobantes fiscales cumplan con los requisitos que el artículo 29-A del CFF establecen.
4. Remitir el comprobante fiscal al SAT a través de los mecanismos que para el efecto determine éste órgano desconcentrado, para que éste último valide el cumplimiento de los requisitos del antes mencionado artículo del CFF, le asigne un folio de comprobante fiscal digital e incorpore el sello digital. Para

los fines de éste requisito, el SAT autorizó proveedores que, de cumplir requisitos, auxilian en el cumplimiento de éste punto.

5. Poner a disposición del cliente el comprobante, por los medios electrónicos que disponga el SAT.

Éstas obligaciones forman parte de un proceso integral que todo contribuyente contemplado en la LISR debe cumplir para poder emitir un Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), y a su vez, otorgarle la posibilidad a la contraparte de efectuar una deducción; resaltando las condiciones mínimas de capacidad tecnológica con las que los contribuyentes deben contar para poder cumplir como computadora, internet, entre otras.

Todas las deducciones autorizadas de la LISR son aplicables para la Industria de la Construcción con las restricciones y en la medida que la ley y su reglamento dispongan.

Es momento de dar paso a analizar las características del entorno en el que desarrolla sus actividades las empresas constructoras.

3.2.1 Características del entorno de las actividades de la Industria de la Construcción en Puebla.

El entorno donde las empresas constructoras desempeñan sus operaciones, posee características diversas; sin embargo, para efectos del presente trabajo, hablaremos de la clasificación de zonas urbanas y rurales.

Las zonas rurales, de acuerdo a la RAE (2015) son las relativas a la vida de campo, y las urbanas las pertenecientes a la ciudad. Las áreas rurales desarrollan en su

mayoría actividades primarias, como lo es la ganadería, la agricultura, entre otros; y cuentan con escasos servicios como agua potable, o luz. En cambio, las zonas rurales se dedican a las actividades secundarias y terciarias

De acuerdo al INEGI, en 2011 el 72% de la población vivía en zonas urbanas y el 28% en zonas rurales de Puebla. A pesar de ser un dato no tan actual, es prescindible contextualizar que existe la posibilidad que no en todos los lugares que efectúan sus operaciones la Industria de la Construcción cuenta con los elementos tecnológicos necesarios para poder cumplir con los requisitos de deducibilidad, de forma específica el CFDI.

A continuación hablaremos de las limitantes que los gastos que efectúan las empresas constructoras pueden enfrentar, para configurarse como deducción autorizada en el Estado de Puebla.

3.3 Limitantes de deducibilidad de gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción en Puebla.

Como antes mencionamos existen requisitos esenciales para que una erogación se convierta en deducción autorizada de una persona moral en la LISR 2014, cuestión que implicaría una cuantía a disminuir de la base gravable y que en lo consecuente disminuirá la carga tributaria en materia de renta en las empresas. Derivado de lo anterior, podemos señalar tres requisitos esenciales de las deducciones autorizadas a estudiar que son: ser estrictamente indispensables, para operaciones superiores a 2,000.00 pesos efectuarse mediante transferencia bancaria u otros mecanismos como cheque nominativo, tarjeta de débito o crédito, entre otros y con sus restricciones, y el constar en un comprobante fiscal digital.

De los antes mencionados, es importante definir a los gastos estrictamente indispensables como aquellos que de no existir, imposibilitan la realización de las actividades para las que la entidad fue creada; sin embargo, es imperante mencionar que la Industria de la Construcción en Puebla tiene gastos como suministro de personal a sus obras, dentro de las que se incluyen los conceptos que se les paga a los trabajadores y que a su vez son ingresos exentos para ellos, los cuales se encuentran condicionados y a su vez es parcialmente deducibles para el ejercicio fiscal 2014; esto es, en la fracción XXX del artículo 28 de la LISR (2014), menciona como no deducible la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 a las prestaciones antes mencionadas y de permanecer en comparación al ejercicio anterior o incluso ser superiores se aplicará el factor de 0.47. Esto implicará a las empresas que otorguen dichos conceptos a sus trabajadores una disminución en el concepto de deducciones autorizadas.

En la parte de los mecanismo de pago por operaciones superiores a 2,000.00 pesos, es relevante resaltar que el establecimiento, negocio o sucursal donde se efectúe la erogación debe tener cuenta bancaria, internet y un cuenta de banca por internet para poder efectuar una transferencia bancaria; terminal bancaria para poder recibir pagos con tarjetas de crédito, débito, de servicios o monedero electrónico; o una sucursal bancaria cerca para cobrar el cheque nominativo. En concordancia con lo anterior, existe una implicación respecto a la posibilidad de que las operaciones que efectúen las constructoras en Puebla sean en zonas rurales, ya que, como lo refiere la Secretaria de Desarrollo Social (SEDESOL), en el trabajo “Diagnóstico: Alternativas de la población rural en la pobreza para generar ingresos sostenibles” (2010), las zonas rurales están por debajo de la cobertura promedio respecto de los servicios básicos como agua potable, luz, entre otros, lo que significaría una notoria imposibilidad de cumplir con el requisito de medios de pago de las deducciones autorizadas. En el mismo sentido, es importante señalar que solo para los gastos relacionados con combustibles, sin importar que el monto de la adquisición sea inferior a 2,000.00 pesos, siempre deberá efectuarse por los medios de pago antes mencionados; cuestión que implica significativas dificultades en los medios rurales.

Por último, para poder obtener el CFDI es indispensable que al efectuar la erogación el proveedor del recurso, insumo o el que otorga el servicio a las constructoras se haya inscrito al Registro Federal de Contribuyentes (RFC), tenga un sistema de cómputo con internet, cuente con una Firma Electrónica Avanzada (FIEL), tenga tramitados los sellos digitales, haya contratado a un Proveedor Autorizado Registrado (PAR) que haga las veces de validador intermediario en sustitución del SAT y posea los mecanismos tecnológicos para poner a disposición de la constructora el CFDI. De acuerdo a ésta condición encontramos dos supuestos en las limitantes. El primero consiste la probabilidad de encontrarse en una zona rural, sin medios tecnológicos para poder efectuar la operación del CFDI como el caso arriba mencionado; y el segundo en la posibilidad de que la contraparte no cuente con un RFC, es decir, no sea un contribuyente formal.

Si bien, existen diversos ejemplos y casos que podríamos hallar de acuerdo a lo que la LISR permite como deducción autorizada o lo que no es deducible para efectos de la misma ley, las posibilidades antes mencionadas surgen de la característica de la Industria de la Construcción de poder solicitar sus servicios en cualquier lugar o región.

Es momento de dar paso al siguiente capítulo que consiste en la elaboración de la entrevista dirigida a profundidad a expertos en la Industria de la Construcción y fiscal en Puebla. También presentaremos un cuadro comparativo de los gastos necesarios de una empresa dedicada a la construcción en Puebla que se contrastarán con las deducciones autorizadas de la LISR. En último lugar mostraremos un caso práctico de la misma empresa constructora donde se observarán los efectos numéricos en la carga tributaria de ISR con las modificaciones en materia de deducciones autorizadas.

CAPÍTULO 4. ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Los distintos artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicables a la Industria de la Construcción conllevan a un estudio y análisis, que permita una correcta interpretación y aplicación. Es por ello que en éste capítulo elaboramos la entrevista a los expertos en fiscal y la Industria de la Construcción, para tener un acercamiento sustancial a la apreciación y experiencia que dichos expertos tienen en cuanto a las modificaciones que ocurrieron en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014, y realizaremos un caso práctico donde se compare el resultado de una empresa constructora en materia de renta con y sin la aplicación de las limitantes de deducibilidad para el ejercicio fiscal 2014; y en asistencia al caso práctico, se realiza un cuadro comparativo que contendrá los gastos necesarios para el desarrollo de las operaciones de la Industria de la Construcción comparándolos con las deducciones autorizadas de la LISR para el ejercicio fiscal 2014.

4.1 Diseño del instrumento.

Los instrumentos de investigación para el presente trabajo de tesis consisten en primer lugar, en una entrevista a expertos del área fiscal, que tengan a su vez conocimiento en la Industria de la Construcción.

La entrevista es un recurso de investigación definido por Jorge Martínez Rodríguez (2011) como la comunicación interpersonal establecida entre el investigador y el sujeto de estudio con un determinado propósito. El objetivo de ésta entrevista es obtener la apreciación de dichos personajes encaminados a conocer los puntos de vista respecto de los ejes de nuestra investigación.

Los ejes bajo los cuales es diseñada la entrevista dirigida son los siguientes:

- Deducciones de las personas morales.
- Limitantes establecidas en la LISR para las deducciones.
- Limitantes que enfrentan las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en el que se desarrollan.

La preponderancia de los ejes base de la entrevista dirigida conciben su protagonismo, en la necesidad de saber cuáles son los cambios que impactan en mayor magnitud a la Industria de la Construcción en materia de ISR con la reforma fiscal 2014 en la experiencia de los especialistas participantes. Por otra parte, es importante señalar que la pretensión de la entrevista también se encuentra basada en obtener datos y opiniones que los expertos encuentran en el tema a tratar al momento de aplicar la normatividad a estudiar en la Industria de la Construcción.

A continuación se muestra el instrumento a aplicar como entrevista dirigida.

Entrevista dirigida

La siguiente entrevista tiene por objeto conocer la perspectiva del encuestado en relación a las deducciones autorizadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en la Ciudad de Puebla, y su impacto al determinar la carga tributaria, con el fin de realizar un análisis con base en los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad de las contribuciones. Cabe mencionar que la información proporcionada es confidencial con uso exclusivo para fines de investigación en este trabajo.

1. Datos generales.

1.1 Especialista en:

- Auditoría
- Fiscal
- Costos
- Finanzas

1.2 Experiencia en su especialidad.

- 5-10 años
- 11-15 años
- 16- 20 años
- Más de 21 años

1.3 Experiencia en la Industrial de la Construcción.

- 5-10 años
- 11-15 años
- 16- 20 años
- Más de 21 años

2. **Deducciones de las personas morales.**

2.1 ¿Considera que las deducciones autorizadas en la LISR para personas morales son proporcionales y equitativas en su ámbito general, sin importar el giro de cada persona moral?

3. **Limitantes establecidas en la LISR para las deducciones**

3.1 La LISR establece gastos no deducibles para las personas morales; ¿cuáles de estos considera que limita deducir las erogaciones necesarias para el desarrollo de las actividades de la industria de la construcción, de forma parcial o total?

3.2 Considera relevante el que se haya eliminado de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, la opción de deducción del costo estimado por anticipos efectivamente cobrados.

3.3 ¿Cuáles cree que sean las consecuencias o efectos económicos para la Industria de la Construcción al no poder deducir al 100% las erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

4. Limitantes que enfrentan las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en el que se desarrollan.

4.1 ¿Cuáles cree que sean los principales obstáculos a los que se enfrenta la industria de la construcción, al realizar sus erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

4.2 ¿En qué medida ha afectado a las empresas constructoras que desarrollan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?

4.3 ¿Qué propuesta emitiría como facilidad administrativa para el Sector de la Industria de la construcción en base a la deducibilidad de los gastos?

Gracias por su colaboración.

Como segundo instrumento, se elaborará un caso práctico que consiste en la aplicación de las limitantes de deducciones en materia de ISR, donde se apreciarán los efectos de las modificaciones resultantes de la reforma fiscal 2014. En el mismo

tenor de ideas, se realizará un cuadro donde se muestran los gastos necesarios para la Industria de la Construcción en contraste con las deducciones autorizadas vigentes para el ejercicio fiscal 2014.

Los ejes que el caso práctico y el cuadro de los gastos necesarios de la Industria de la Construcción contrastados con las deducciones autorizadas abarcan son los siguientes:

- Carga tributaria en materia de Impuesto Sobre la Renta.
- Deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Limitantes de las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción.

El caso práctico del resultado fiscal tiene las siguientes especificaciones:

- El objetivo es comparar la carga tributaria en materia de Impuesto Sobre la Renta de una empresa dedicada a la construcción en dos situaciones, la primera al aplicarse la legislación vigente en materia de ISR para el ejercicio fiscal 2014 con las modificaciones que limitan la deducibilidad de erogaciones pertenecientes a la actividad de la empresa, y la segunda situación al no aplicarse las limitantes de deducibilidad.
- Los datos que aparecen en el caso práctico tienen como origen las operaciones reales de una persona moral que se dedica a la Industria de la Construcción.

Por otra parte, el cuadro comparativo pretende mostrar cuales son los gastos necesarios que efectúa la empresa constructora objeto de estudio, en contraste con

los conceptos que se contemplan en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 como deducciones autorizadas con sus limitaciones.

A continuación hablaremos de los aspectos relativos a la aplicación del instrumento de investigación.

4.2 Aplicación del instrumento.

Para la aplicación de la entrevista dirigida se utilizó una muestra de 5 personas especialistas en el área fiscal y aunque no existe un dato preciso referente a las personas que poseen la experiencia en el área fiscal y a su vez en la Industria de la Construcción, dadas las características del instrumento fue preciso el seleccionar a los entrevistados al cumplir con los conocimientos y experiencia en ambas vertientes y que tuvieran disponibilidad de tiempo para otorgar la entrevista, dejando de lado características como sexo, edad y residencia. Con todo lo anterior la muestra es no probabilística dada la naturaleza y complejidad del instrumento y se aplicó de manera personal a los fiscalistas expertos en la construcción.

Por otra parte, el universo para el caso práctico de acuerdo al Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas (DENUE) del Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI, 2015) es de 299,537 empresas en Puebla, de las que se utilizó una empresa dedicada a la Industria de la Construcción para su estudio. El muestreo fue no probabilístico del tipo intencional (Hernández, 1991) debido a que, la naturaleza de la información que se pretende analizar, existen factores que no permitirían obtener los datos de manera oportuna y al mismo tiempo que pudieran compararse.

La información de las operaciones respectivas de la empresa a estudiar se obtuvo de manera personal gracias a la colaboración de los directivos de las entidades seleccionadas en el muestreo.

4.3 Análisis e interpretación.

Es importante recordar que las variables establecidas en éste trabajo de tesis son:

- La carga tributaria en materia de Impuesto Sobre la Renta, como única variable dependiente, que consiste en el resultado de ISR a pagar en el ejercicio fiscal.
- Las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que son los conceptos que permite dicha ley se disminuyan de los ingresos acumulables para dar como resultado una menor base del impuesto.
- Las limitantes de las deducciones autorizadas, que por una parte son los criterios contemplados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta como condicionales o límites para hacer deducibles erogaciones de las empresas y por otro lado, los factores existentes que impiden que una erogación contemplada como deducción autorizada en la LISR cumpla con los requisitos que le permitan encuadrar en el supuesto jurídico que le da la característica de deducible.
- Los gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción, referidos como las erogaciones que, de no ser efectuadas impedirían el desarrollo de las operaciones de las empresas dedicadas a la construcción.

En otro orden de ideas, existe una relación entre los objetivos específicos establecidos en éste trabajo de investigación y los ejes que rigen la estructura de los instrumentos de investigación, es por ello que a continuación se vinculan los objetivos específicos con los ejes de la entrevista dirigida, el caso práctico y el cuadro comparativo donde, se comparan los gastos necesarios para las actividades de la Industria de la Construcción y las deducciones autorizadas.

Con el caso práctico se busca identificar las diferencias numéricas que existan en la aplicación de las modificaciones a las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014. Así mismo, otro objetivo que busca relacionarse con la elaboración del cuadro comparativo al caso práctico, es el identificar las diferencias entre los gastos necesarios para desarrollar las actividades de la Industria de la Construcción y los conceptos que aparecen como deducciones autorizadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014. Por último, el objetivo consistente en analizar las posibilidades que existen de permitir opciones viables de deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a la Industria de la Construcción se responderá mediante la entrevista dirigida a los expertos en fiscal y la Industria de la Construcción en Puebla.

Con todo lo anterior, damos paso a la interpretación de los resultados obtenidos derivados de los instrumentos de investigación.

4.3.1 Análisis cuantitativo.

De acuerdo con la Real Academia Española (RAE, 2015) el análisis cuantitativo es el que se emplea para determinar la cantidad de cada elemento. En el presente apartado analizaremos los resultados obtenidos del caso práctico, relativo a la aplicación de las deducciones autorizadas para el ejercicio fiscal 2014.

Para la elaboración del siguiente cuadro, se obtuvo información de una empresa dedicada a la Construcción que para efectos de la protección de sus datos denominaremos “X, S.A.” Es una empresa establecida en el año 1990 en la ciudad de Puebla. El presente cuadro comparativo muestra el estado de resultados de la empresa “X, S.A.” correspondiente al ejercicio fiscal 2014, donde el primer cálculo, denominado “caso 1” se efectúa sin las modificaciones a las deducciones autorizadas y en el segundo cálculo que para efectos de la interpretación será el “caso 2” se efectúa la determinación de la carga tributaria con la aplicación de las modificaciones para las deducciones autorizadas de la Ley del ISR 2014.

Ítem 1. Caso 1 X, S.A.
Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre del 2014.
Sin aplicación de las modificaciones a las deducciones.

INGRESOS		\$ 15,572,892.39
INVENTARIO INICIAL	\$ 3,380,051.18	
COMPRAS	5,568,741.25	
INVENTARIO FINAL	2,810,608.79	
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	\$ 6,138,183.64	
MANO DE OBRA	3,631,607.36	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	1,005,107.56	
COSTO DE VENTAS		10,774,898.56
UTILIDAD BRUTA		\$ 4,797,993.83
GASTOS DE VENTA	\$ 470,869.00	
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	205,208.79	
GASTOS DE OPERACIÓN		676,077.79
UTILIDAD DE OPERACIÓN		\$ 4,121,916.04
GANANCIA CAMBIARIA	\$ 5,024.98	
INTERESES A CARGO	24,406.33	
COMISIONES BANCARIAS	26,775.25	
PERDIDA CAMBIARIA	1,229.23	
RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO		- 47,385.83
OTROS GASTOS		
OTROS PRODUCTOS	\$ 6,593.27	6,593.27
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS		\$ 4,081,123.48
TASA ISR		30%
ISR DEL EJERCICIO		\$ 1,224,337.04

Fuente: Elaboración propia.

Ítem 2. Caso 2 X, S.A.

Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre del 2014.

Con la aplicación de las modificaciones a las deducciones autorizadas.

INGRESOS		\$ 15,572,892.39
INVENTARIO INICIAL	\$ 3,380,051.18	
COMPRAS	5,568,741.25	
INVENTARIO FINAL	2,810,608.79	
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	\$ 6,138,183.64	
MANO DE OBRA	3,162,313.61	¹
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACION	1,005,107.56	
COSTO DE VENTAS		10,305,604.81
UTILIDAD BRUTA		\$ 5,267,287.58
GASTOS DE VENTA	\$ 285,322.00	²
GASTOS DE ADMINISTRACION	205,208.79	
GASTOS DE OPERACIÓN		490,530.79
UTILIDAD DE OPERACIÓN		\$ 4,776,756.79
GANANCIA CAMBIARIA	\$ 5,024.98	
INTERESES A CARGO	24,406.33	
COMISIONES BANCARIAS	26,775.25	
PERDIDA CAMBIARIA	1,229.23	
RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO		- 47,385.83
OTROS GASTOS		
OTROS PRODUCTOS	\$ 6,593.27	6,593.27
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS		\$ 4,735,964.23
TASA ISR		30%
ISR DEL EJERCICIO		\$ 1,420,789.27

¹ Ingresos exentos de los trabajadores

² Penas convencionales

Fuente: Elaboración propia.

Para efectos de presentación a continuación se presenta un cuadro donde aparecen los cálculos de manera simultánea y poderse comparar.

Ítem 3. X, S.A. Cuadro resumen.

Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014.

	Caso 1	Caso 2	Diferencia
INGRESOS	\$ 15,572,892.39	\$ 15,572,892.39	\$ -
INVENTARIO INICIAL	\$ 3,380,051.18	\$ 3,380,051.18	\$ -
COMPRAS	5,568,741.25	5,568,741.25	-
NACIONALES			
IMPORTACIONES			
INVENTARIO FINAL	2,810,608.79	2,810,608.79	-
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	\$ 6,138,183.64	\$ 6,138,183.64	\$ -
MANO DE OBRA	3,631,607.36	3,162,313.61	469,293.75
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	1,005,107.56	1,005,107.56	-
COSTO DE VENTAS	10,774,898.56	10,305,604.81	469,293.75
UTILIDAD BRUTA	\$ 4,797,993.83	\$ 5,267,287.58	-\$ 469,293.75
GASTOS DE VENTA	470,869.00	285,322.00	185,547.00
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	205,208.79	205,208.79	-
GASTOS GENERALES	-	-	-
GASTOS DE OPERACIÓN	676,077.79	490,530.79	185,547.00
UTILIDAD DE OPERACIÓN	\$ 4,121,916.04	\$ 4,776,756.79	-\$ 654,840.75
GANANCIA CAMBIARIA	5,024.98	5,024.98	-
ACT DE CTAS DE RESULTADOS	-	-	-
INTERESES A CARGO	24,406.33	24,406.33	-
COMISIONES BANCARIAS	26,775.25	26,775.25	-
RESULTADO POR POSICION MONETARIA	-	-	-
PERDIDA CAMBIARIA	1,229.23	1,229.23	-
RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	- 47,385.83	- 47,385.83	-
OTROS GASTOS			
OTROS PRODUCTOS	6,593.27	6,593.27	-
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	\$ 4,081,123.48	\$ 4,735,964.23	-\$ 654,840.75
TASA ISR	30%	30%	
ISR DEL EJERCICIO	\$ 1,224,337.04	\$ 1,420,789.27	-\$ 196,452.23

Fuente: Elaboración propia.

El cuadro comparativo anterior muestra una importante implicación en la modificación de la deducción autorizada del renglón de la mano de obra, ya que de ser totalmente deducibles las erogaciones por concepto de ingresos exentos para los trabajadores, se modifica a ser deducible en un 53% si la porción de las prestaciones exentas con respecto de los demás ingresos no disminuyen con respecto del ejercicio anterior; de lo contrario el porcentaje de deducción será del 47%. El procedimiento para determinar el aumento, permanencia o disminución de las erogaciones que son ingresos exentos para los trabajadores se explica en la regla I.3.3.1.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014 el cual se denomina “Procedimiento para cuantificar la proporción de ingresos exentos respecto del total de remuneraciones”. Para la empresa “X, S.A.” el porcentaje de deducción de los ingresos exentos para los trabajadores fue del 47%, debido a una disminución de las prestaciones exentas para los trabajadores con respecto al ejercicio inmediato anterior y el cálculo se muestra a continuación:

Ítem 4. Cuantificación de la proporción de ingresos exentos respecto del total de remuneraciones.

Resolución Miscelánea para el ejercicio fiscal 2014. Última modificación publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre del 2014.

I.3.3.1.16. Procedimiento para cuantificar la proporción de los ingresos exentos respecto del total de las remuneraciones.

	2014	EROGACIONES	GRAVADO	EXENTO
Prestaciones de ley				
Sueldos y salarios		\$ 2,639,914.29	\$ 2,639,914.29	
Prima vacacional		12,172.00	930.00	11,242.00
Aguinaldo		99,286.00	22,762.00	76,524.00
Prestaciones de seguridad social				
IMSS		517,631.21		517,631.21
RCV		142,100.78		142,100.78
INFONAVIT		137,961.92		137,961.92
		\$ 3,549,066.19	\$ 2,663,606.29	\$ 885,459.91
	2013	EROGACIONES	GRAVADO	EXENTO
Prestaciones de ley				
Sueldos y salarios		\$ 1,361,390.53	\$ 1,361,390.53	
Prima vacacional		6,141.63	-	6,141.61
Aguinaldo		72,528.35	5,770.35	66,758.00
Prestaciones de seguridad social				
IMSS		269,078.36		269,078.36
RCV		88,570.61		88,570.61
INFONAVIT		70,952.82		70,952.82
		1,868,662.30	1,367,160.88	501,501.40
2013			501,501.40	27%
			1,868,662.30	
2014			885,459.91	25%
			3,549,066.19	
			Disminución	2%
		Deducción del 47%		
			885,459.91	
			47%	
			416,166.16	
			\$ 469,293.75	

Fuente: Elaboración propia del procedimiento obtenido en la Regla I.3.3.1.16 del quinto libro, primera parte de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014.

La implicación numérica en la empresa “X, S.A.” consiste en una cantidad menor de deducción autorizada, es decir, si no hubiera existido la modificación a la exención de las erogaciones que a su vez son ingresos exentos para el trabajador, la deducción autorizada hubiera sido de un importe de \$885,459.91; sin embargo, al encuadrarse en el supuesto de una disminución en la porción de ingresos exentos con respecto a los demás ingresos de los trabajadores, la deducción se convierte deducible en un 47% y de \$885,459.91 de deducción, “X, S.A.” solo hará deducible \$416,166.16.

Por otra parte, dentro del análisis de las cifras encontramos el concepto de las penalizaciones que pueden ocurrir en el giro de la Industria de la Construcción, que son los gastos efectuados como castigo por el incumplimiento de plazos en las actividades pactadas con terceros. Éste concepto es un gasto no deducible considerado en la fracción VI del artículo 28 de la LISR 2014 (2013). En el caso 1, se puede observar una deducción de gastos de ventas de \$470,869.00, sin embargo, aplicando la legislación de Impuesto Sobre la Renta, la deducción disminuye a \$285,322.00, es decir, dejamos de disminuir la base gravable del ISR \$185,547.00.

Con todo lo anterior y combinando los efectos de ambas deducciones en la empresa “X, S.A.” podemos ver que en el caso 1 tenemos una base para el ISR de \$4,081,123.48, en cambio, al aplicar las reglas de las deducciones autorizadas, en el caso 2 podemos ver que la base para el ISR es de 4,735,964.23, es decir, que pagaremos mayor Impuesto Sobre la Renta con la aplicación de la modificación a la deducción de las erogaciones que a su vez son ingresos exentos para los trabajadores, y al no poder hacer deducible un gasto necesario para la Industria de la Construcción que son las penalizaciones. Cabe mencionar que, operaciones que no cumplen los requisitos de las deducciones autorizadas no fueron presentados en éste caso práctico como un rubro que pueda deducirse en el caso 1.

A continuación daremos paso al análisis cualitativo de nuestra investigación.

4.3.2 Análisis cualitativo.

El análisis cualitativo, de acuerdo a la Real Academia Española (RAE, 2015) es el que tiene por objeto aislar y descubrir los elementos o ingredientes de un todo. El análisis cualitativo que llevaremos a cabo agrupará los elementos semejantes para que puedan ser cuantificados e interpretados de manera formal.

Los gastos necesarios para la Industria de la Construcción son hechos que, al ser indispensables, si es o no deducible no será un obstáculo para que se efectúe; sin embargo, de no poder disminuir la base gravable del Impuesto Sobre la Renta generará implicaciones económicas que afecten a la empresa. Con lo anterior a continuación se muestra dicho cuadro comparativo, que para efectos didácticos denominaremos “Cuadro gastos necesarios- deducciones autorizadas Industria de la Construcción” y se muestra a continuación:

Ítem 5. Cuadro gastos necesarios- deducciones autorizadas Industria de la Construcción.

Gastos necesarios para el desarrollo de las actividades de la Industria de la Construcción	Deducible	Límite de deducción	Requisitos adicionales/ comentarios	Fundamento en LISR	
Costo de Ventas		Determinación por costeo absorbente sobre costos históricos o predeterminados. El costo se deducirá en el ejercicio en que se acumulen los ingresos y se considerará costos:		Artículo 25 Artículo 39	Fracción II
Mano de Obra Directa	Si	a) Materias primas, productos semi terminados o terminados, menos las devoluciones, descuentos o bonificaciones efectuados en el ejercicio.	Expedición del CFDI por cada trabajador.	Artículo 25	Fracción II
Materia prima utilizada	Si	b) Remuneraciones por la prestación de servicios subordinados, relacionados con la producción.	Constar en comprobante fiscal digital por internet y efectuada compra por medios electrónicos en adquisiciones superiores a 2,000.00.	Artículo 25	Fracción II
Gastos indirectos de fabricación	Si	c) Gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones. d) Deducción de inversiones.	Constar en comprobante fiscal digital por internet y efectuada compra por medios electrónicos en adquisiciones superiores a 2,000.00.	Artículo 25	Fracción II
Gastos de Operación					
Combustibles, aceites, gasolina	Si	N/A	Amparados con CFDI, pagados por medios electrónicos sin mínimo de uso de efectivo.		

Prestaciones a trabajadores	Parcial	Para erogaciones que son ingresos exentos para los trabajadores deducibles en 47% si disminuye su proporción con respecto al ejercicio anterior, de lo contrario deducibles al 53%.	Cumplir con las obligaciones fiscales establecidas en LISR, así como tener inscritos a sus trabajadores en el IMSS. Efectivamente se entreguen las cantidades que correspondan a sus trabajadores por concepto de subsidio.	Artículo 28 Artículo 28 Artículo 25	Fracción I Fracción IX Fracción X
Contribuciones por personal	Parcial	Para erogaciones que son ingresos exentos para los trabajadores deducibles en 47% si disminuye su proporción con respecto al ejercicio anterior, de lo contrario deducibles al 53%.	Cumplir con las obligaciones fiscales establecidas en LISR, así como tener inscritos a sus trabajadores en el IMSS. Efectivamente se entreguen las cantidades que correspondan a sus trabajadores por concepto de subsidio.	Artículo 25 Artículo 28	Fracción VI Fracción I
Donativos	Si	Hasta 7% de la utilidad fiscal del ejercicio anterior. Para entidades gubernamentales hasta 4% de la utilidad fiscal del ejercicio anterior.	Que la entidad a la que se efectúe los donativos sea donataria autorizada por el Servicio de Administración Tributaria.	Artículo 27	Fracción I
Devoluciones, descuentos y bonificaciones	Si			Artículo 25	Fracción I
Gastos netos de descuento	Si			Artículo 25	Fracción III
Créditos incobrables	Si			Artículo 25	Fracción V
Indemnizaciones o penas convencionales	No		Son aquellas cuya responsabilidad imputable al contribuyente.		
Ajuste anual por inflación	Si			Artículo 25	Fracción VIII
Viáticos y Gastos de Viaje					
Alimentación	Limitada	750.00 diarios en territorio nacional, 1,500.00 en el extranjero.			Fracción V
Hospedaje	Limitada	El hospedaje será deducible hasta \$3,850.00 diarios cuando se eroguen en el extranjero; deberá estar acompañado de documentación comprobatoria de los gastos de viaje.			Fracción V
	Limitada	El uso o goce temporal de automóviles será deducible hasta \$850.00 diarios en territorio nacional; deberá estar acompañado de documentación comprobatoria de los gastos de viaje.	Los viáticos o gastos de viaje cuando no se destinen a hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de automóviles.		Fracción V
Transportación	Limitada	Se podrá deducir las erogaciones por conceptos de gasolina, aceite, servicios, reparaciones y refacciones, con motivo del uso del automóvil propiedad de un trabajador y sean consecuencias de un viaje de la actividad del contribuyente; el cual no podrá exceder de 93 centavos por kilómetro, sin exceder de 25,000 kilómetros recorridos en el ejercicio (Art.50 RLISR).	Las personas que realicen las erogaciones no tengan relación de trabajo con el contribuyente. Cuando se aplique dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente.		Fracción V
Refacciones, reparaciones y combustibles	Limitada	Gasolina y reparaciones de automóvil de trabajador hasta \$23,250.00.			Fracción V

Uso o goce temporal de casa habitación destinado para uso de trabajadores	Si		Uso o goce temporal de casa habitacional para los trabajadores mientras que la obra se realiza en un lugar distinto donde radica cada trabajador. Solo serán deducibles mediante la autorización de la autoridad fiscal, una vez comprobado que los bienes se utilizan por necesidades especiales de la actividad, el contribuyente deberá conservar la documentación que acredite la estancia de las personas que ocupan dichos inmuebles.	Artículo 28 Artículo 52 RISR	Fracción XIII Fracción XIII
Consumos en restaurantes	Parcial	No es deducible en un 91.5%.	Deben realizarse dentro de una faja de 50 km circundantes al establecimiento del contribuyente.	Artículo 28	Fracción XX
Anticipos de mercancías	No		Serán deducibles en relación con el costo de ventas, siempre que se cuente con el CFDI.	Artículo 28	Fracción XXIX
Fletes	Si		Efectuar la retención de los Impuestos.	Artículo 27	Fracción V
Arrendamiento de inmuebles	Si		Efectuar la retención de los Impuestos.	Artículo 27	Fracción V
Pago por servicios profesionales	Si		Efectuar la retención de los Impuestos.	Artículo 27	Fracción V
Compra de papelería	Si		Traslado del IVA en caso de causarse y estar expresado en CFDI por separado.	Artículo 27	Fracción VI
Primas de seguros	Si		Traslado del IVA en caso de causarse y estar expresado en CFDI por separado.	Artículo 27	Fracción VI
Ductos y tuberías dañados por computación al momento de efectuar la obra	Si		Deducción de inventarios por deterioro u otra causa impenible se realice durante el ejercicio que ocurra.	Artículo 27	Fracción XX
Inversiones				Artículo 25	Fracción IV
Cargos diferidos	Si		5%.	Artículo 33	Fracción I
Gastos pre operativos	Si		10%.	Artículo 33	Fracción II
Oficinas administrativas	Si		5%.	Artículo 34	Fracción III
Escritorios, muebles.	Si		10%.	Artículo 34	Fracción VI
Equipo de transporte, automóviles, camionetas	Si	Deducible hasta 130,000.00.	25%.	Artículo 34 Artículo 36	Fracción VI Fracción II
Computadoras	Si		30%.	Artículo 34	Fracción VII
Generador de energía	Si		100%.	Artículo 34	Fracción XIII
Camión dina con grúa Hiab Retroexcavadora Tracto camión con plataforma Perforadora direccional Bomba para lodos Compresor de aire Cortadora de concreto	Si	En la industria de la construcción, en actividades de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	25%.	Artículo 35	Fracción XI
Gastos Financieros					
Intereses por créditos bancarios	Si		Intereses moratorios únicamente devengados. Efectivamente pagados.	Artículo 25 Artículo 27	Fracción VII Fracción VI
Pérdida cambiaria	Si			Artículo 27	Fracción I
Comisiones Bancarias	Si			Artículo 27	Fracción I

Fuente: Elaboración propia.

Los gastos necesarios en que incurre la empresa “X, S.A.” que no son deducibles para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta son los anticipos de mercancías y las penalizaciones, que pueden ocurrir cuando existen incumplimientos en la terminación o entregas de obras. Las erogaciones que son parcialmente deducibles o se encuentran limitadas a un importe máximo de deducibilidad son los donativos, las erogaciones de pago de mano de obra que son ingresos exentos para dichos trabajadores, la alimentación, el hospedaje y la transportación como viáticos, las refacciones, reparaciones y combustibles que se usen como viáticos cuando el personal presta sus vehículos y los consumos en restaurantes.

La importancia de las limitantes que se encuentra la empresa “X, S.A.” al deducir los gastos que son indispensables para el desarrollo de sus actividades provocan el no poder reflejar la esencia de la principal, característica de las deducciones autorizadas que es que sea estrictamente indispensable.

En el mismo orden de ideas, es momento de presentar los resultados obtenidos en la entrevista dirigida a los expertos en fiscal y finanzas. Cabe mencionar que no se mostrarán los nombres de los entrevistados por efectos de confidencialidad.

Ítem 6. Entrevista dirigida 1 resultados.

Eje	Pregunta	Entrevista 1				
Datos Generales	Especialista	Auditoria	Fiscal	Costos	Finanzas	
	Experiencia de especialidad	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
	Experiencia Industria Construcción	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
Deducciones de PM	Considera usted que las deducciones del ISR son proporcionales y equitativas sin importar el giro de la PM	Si	No			
Limitantes a las deducciones LISR	¿Qué deducciones no autorizadas limitan deducir erogaciones necesarias de las Constructoras en la LISR?	Ingresos exentos para trabajadores deducibles 53% y 47%	Gastos de restaurantes deducibles en 8.5%	Gastos superiores a 2,000.00 MXN pagados en efectivo en las zonas rurales	Viáticos y gastos de viaje	Uso o goce temporal en automóviles y casas
	Considera relevante la eliminación de la RMF2014 la opción de deducir el costo estimado de los anticipos	Vuelve a aparecer en la RMF 2014 5to libro, publicado en DOF 16/10/14		No es relevante, debido a que las PM dedicadas a la Construcción tienen pérdidas en su generalidad		
	¿Cuáles son las consecuencias para la Industria de la Construcción al no poder deducir el 100% de sus necesarias para el desarrollo de sus actividades?	Base gravable mayor, con mayor ISR a pagar	Fomento de la simulación de operaciones para deducir importes no deducibles	Práctica de estrategias fiscales erróneas que afecten la economía de terceros	Incremento de los costos a los consumidores	
Limitantes que enfrentan las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en que se desarrollan	¿Cuáles son los principales obstáculos a los que se enfrenta la Industria de la Construcción al realizar erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?	Que no sean deducibles para la Ley del ISR	Que no puedan cumplir los requisitos de las deducciones autorizadas			
	Mencione factores que enfrenta las constructoras para las deducciones autorizadas en las zonas rurales	No existan capacidades bancarias	No existan recursos tecnológicos e informáticos			
	¿Cuál es la afectación a las empresas constructoras que realizan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?	No poder deducir los gastos por falta de cumplimiento a los requisitos				
	Propuesta de facilidad administrativa para la Industria de la Construcción	Ampliación de asistencia del SAT para que zonas rurales tengan capacidades tecnológicas, informáticas y bancarias	Periodo de facilidad para deducir los gastos deducibles que no cumplan requisitos con soporte documental comprobable	Poder deducir gastos que no pueden obtener requisitos formales (Comprobante y pago en medios electrónicos) a las constructoras en zonas rurales	Comprobación simplificada	Comprobación mediante estado de cuenta bancario

Fuente: Elaboración propia.

Ítem 7. Entrevista dirigida 2 resultados.

Eje	Pregunta	Entrevista 2				
Datos Generales	Especialista	Auditoria	Fiscal	Costos	Finanzas	
	Experiencia de especialidad	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
	Experiencia Industria Construcción	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
Deducciones de PM	Considera usted que las deducciones del ISR son proporcionales y equitativas sin importar el giro de la PM	Si	No			
Limitantes a las deducciones LISR	¿Qué deducciones no autorizadas limitan deducir erogaciones necesarias de las Constructoras en la LISR?	Ingresos exentos para trabajadores deducibles 53% y 47%	Gastos de restaurantes deducibles en 8.5%	Gastos superiores a 2,000.00-MXN pagados en efectivo en las zonas rurales	Viáticos y gastos de viaje	Uso o goce temporal en automóviles y casas
	Considera relevante la eliminación de la RMF2014 la opción de deducir el costo estimado de los anticipos	Vuelve a aparecer en la RMF 2014 5to libro, publicado en DOF 16/10/14		No es relevante, debido a que las PM dedicadas a la Construcción tienen pérdidas en su generalidad		
	¿Cuáles son las consecuencias para la Industria de la Construcción al no poder deducir el 100% de sus necesidades para el desarrollo de sus actividades?	Base gravable mayor, con mayor ISR a pagar	Fomento de la simulación de operaciones para deducir importes no deducibles	Práctica de estrategias fiscales erróneas que afecten la economía de terceros	Incremento de los costos a los consumidores	
Limitantes que enfrentan las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en que se desarrollan	¿Cuáles son los principales obstáculos a los que se enfrenta la Industria de la Construcción al realizar erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?	Que no sean deducibles para la Ley del ISR	Que no puedan cumplir los requisitos de las deducciones autorizadas			
	Mencione factores que enfrenta las constructoras para las deducciones autorizadas en las zonas rurales	No existan capacidades bancarias	No existan recursos tecnológicos e informáticos			
	¿Cuál es la afectación a las empresas constructoras que realizan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?	No poder deducir los gastos por falta de cumplimiento a los requisitos				
	Propuesta de facilidad administrativa para la Industria de la Construcción	Ampliación de asistencia del SAT para que zonas rurales tengan capacidades tecnológicas, informáticas y bancarias	Periodo de facilidad para deducir los gastos deducibles que no cumplan requisitos con soporte documental comprobable	Poder deducir gastos que no pueden obtener requisitos formales (Comprobante y pago en medios electrónicos) a las constructoras en zonas rurales	Comprobación simplificada	Comprobación mediante estado de cuenta bancario

Fuente: Elaboración propia.

Ítem 8. Entrevista dirigida 3 resultados.

Eje	Pregunta	Entrevista 3				
Datos Generales	Especialista	Auditoria	Fiscal	Costos	Finanzas	
	Experiencia de especialidad	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
	Experiencia Industria Construcción	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
Deducciones de PM	Considera usted que las deducciones del ISR son proporcionales y equitativas sin importar el giro de la PM	Si	No			
Limitantes a las deducciones LISR	¿Qué deducciones no autorizadas limitan deducir erogaciones necesarias de las Constructoras en la LISR?	Ingresos exentos para trabajadores deducibles 53% y 47%	Gastos de restaurantes deducibles en 8.5%	Gastos superiores a 2,000.00 MXN pagados en efectivo en las zonas rurales	Viáticos y gastos de viaje	Uso o goce temporal en automóviles y casas
	Considera relevante la eliminación de la RMF2014 la opción de deducir el costo estimado de los anticipos	Vuelve a aparecer en la RMF 2014 5to libro, publicado en DOF 16/10/14		No es relevante, debido a que las PM dedicadas a la Construcción tienen pérdidas en su generalidad		
	¿Cuáles son las consecuencias para la Industria de la Construcción al no poder deducir el 100% de sus necesidades para el desarrollo de sus actividades?	Base gravable mayor, con mayor ISR a pagar	Fomento de la simulación de operaciones para deducir importes no deducibles	Práctica de estrategias fiscales erróneas que afecten la economía de terceros	Incremento de los costos a los consumidores	
Limitantes que enfrentan las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en que se desarrollan	¿Cuáles son los principales obstáculos a los que se enfrenta la Industria de la Construcción al realizar erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?	Que no sean deducibles para la Ley del ISR	Que no puedan cumplir los requisitos de las deducciones autorizadas			
	Mencione factores que enfrenta las constructoras para las deducciones autorizadas en las zonas rurales	No existan capacidades bancarias	No existan recursos tecnológicos e informáticos			
	¿Cuál es la afectación a las empresas constructoras que realizan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?	No poder deducir los gastos por falta de cumplimiento a los requisitos				
	Propuesta de facilidad administrativa para la Industria de la Construcción	Ampliación de asistencia del SAT para que zonas rurales tengan capacidades tecnológicas, informáticas y bancarias	Periodo de facilidad para deducir los gastos deducibles que no cumplan requisitos con soporte documental comprobable	Poder deducir gastos que no pueden obtener requisitos formales (Comprobante y pago en medios electrónicos) a las constructoras en zonas rurales	Comprobación simplificada	Comprobación mediante estado de cuenta bancario

Fuente: Elaboración propia.

Ítem 9. Entrevista dirigida 4 resultados.

Eje	Pregunta	Entrevista 4				
Datos Generales	Especialista	Auditoria	Fiscal	Costos	Finanzas	
	Experiencia de especialidad	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
	Experiencia Industria Construcción	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
Deducciones de PM	Considera usted que las deducciones del ISR son proporcionales y equitativas sin importar el giro de la PM	Si	No			
Limitantes a las deducciones LISR	¿Qué deducciones no autorizadas limitan deducir erogaciones necesarias de las Constructoras en la LISR?	Ingresos exentos para trabajadores deducibles 53% y 47%	Gastos de restaurantes deducibles en 8.5%	Gastos superiores a 2,000.00 MXN pagados en efectivo en las zonas rurales	Viáticos y gastos de viaje	Uso o goce temporal en automóviles y casas
	Considera relevante la eliminación de la RMF2014 la opción de deducir el costo estimado de los anticipos	Vuelve a aparecer en la RMF 2014 5to libro, publicado en DOF 16/10/14		No es relevante, debido a que las PM dedicadas a la Construcción tienen pérdidas en su generalidad		
	¿Cuáles son las consecuencias para la Industria de la Construcción al no poder deducir el 100% de sus necesarias para el desarrollo de sus actividades?	Base gravable mayor, con mayor ISR a pagar	Fomento de la simulación de operaciones para deducir importes no deducibles	Práctica de estrategias fiscales erróneas que afecten la economía de terceros	Incremento de los costos a los consumidores	
Limitantes que enfrentan las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en que se desarrollan	¿Cuáles son los principales obstáculos a los que se enfrenta la Industria de la Construcción al realizar erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?	Que no sean deducibles para la Ley del ISR	Que no puedan cumplir los requisitos de las deducciones autorizadas			
	Mencione factores que enfrenta las constructoras para las deducciones autorizadas en las zonas rurales	No existan capacidades bancarias	No existan recursos tecnológicos e informáticos			
	¿Cuál es la afectación a las empresas constructoras que realizan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?	No poder deducir los gastos por falta de cumplimiento a los requisitos				
	Propuesta de facilidad administrativa para la Industria de la Construcción	Ampliación de asistencia del SAT para que zonas rurales tengan capacidades tecnológicas, informáticas y bancarias	Periodo de facilidad para deducir los gastos deducibles que no cumplan requisitos con soporte documental comprobable	Poder deducir gastos que no pueden obtener requisitos formales (Comprobante y pago en medios electrónicos) a las constructoras en zonas rurales	Comprobación simplificada	Comprobación mediante estado de cuenta bancario

Fuente: Elaboración propia.

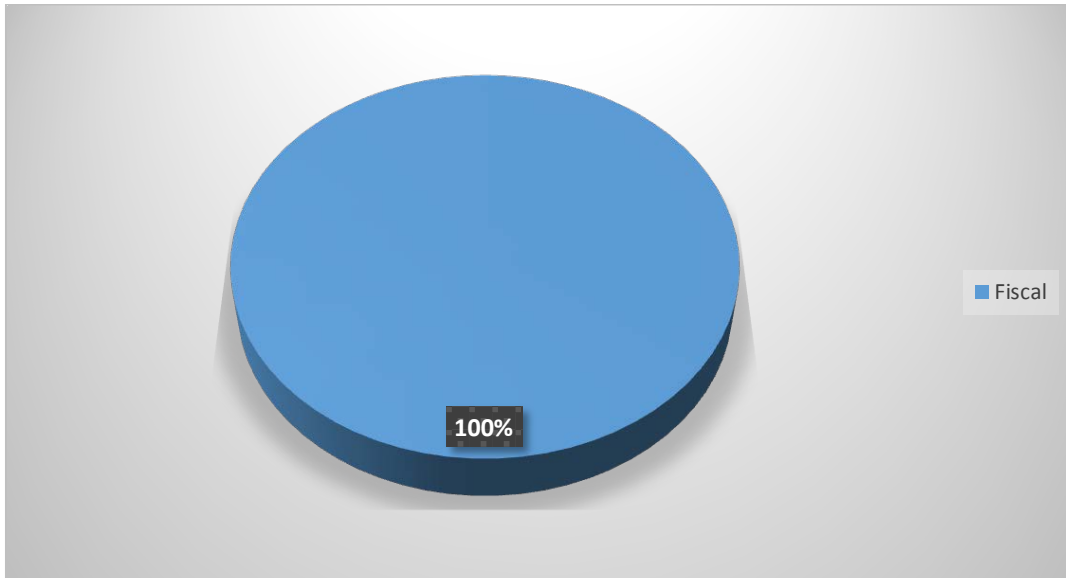
Ítem 10. Entrevista dirigida 5 resultados.

Eje	Pregunta	Entrevista 5				
Datos Generales	Especialista	Auditoria	Fiscal	Costos	Finanzas	
	Experiencia especialidad de	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
	Experiencia Industria Construcción	5 - 10 años	11 - 15 años	16 - 20 años	Más de 21 años	
Deducciones de PM	Considera usted que las deducciones del ISR son proporcionales y equitativas sin importar el giro de la PM	Si	No			
Limitantes a las deducciones LISR	¿Qué deducciones no autorizadas limitan deducir erogaciones necesarias de las Constructoras en la LISR?	Ingresos exentos para trabajadores deducibles 53% y 47%	Gastos de restaurantes deducibles en 8.5%	Gastos superiores a 2,000.00 MXN pagados en efectivo en las zonas rurales	Viáticos y gastos de viaje	Uso o goce temporal en automóviles y casas
	Considera relevante la eliminación de la RMF2014 la opción de deducir el costo estimado de los anticipos	Vuelve a aparecer en la RMF 2014 5to libro, publicado en DOF 16/10/14		No es relevante, debido a que las PM dedicadas a la Construcción tienen pérdidas en su generalidad		
	¿Cuáles son las consecuencias para la Industria de la Construcción al no poder deducir el 100% de sus necesarias para el desarrollo de sus actividades?	Base gravable mayor, con mayor ISR a pagar	Fomento de la simulación de operaciones para deducir importes no deducibles	Práctica de estrategias fiscales erróneas que afecten la economía de terceros	Incremento de los costos a los consumidores	
Limitantes que enfrentan las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en que se desarrollan	¿Cuáles son los principales obstáculos a los que se enfrenta la Industria de la Construcción al realizar erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?	Que no sean deducibles para la Ley del ISR	Que no puedan cumplir los requisitos de las deducciones autorizadas			
	Mencione factores que enfrenta las constructoras para las deducciones autorizadas en las zonas rurales	No existan capacidades bancarias	No existan recursos tecnológicos e informáticos			
	¿Cuál es la afectación a las empresas constructoras que realizan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?	No poder deducir los gastos por falta de cumplimiento a los requisitos				
	Propuesta de facilidad administrativa para la Industria de la Construcción	Ampliación de asistencia del SAT para que zonas rurales tengan capacidades tecnológicas, informáticas y bancarias	Periodo de facilidad para deducir los gastos deducibles que no cumplan requisitos con soporte documental comprobable	Poder deducir gastos que no pueden obtener requisitos formales (Comprobante y pago en medios electrónicos) a las constructoras en zonas rurales	Comprobación simplificada	Comprobación mediante estado de cuenta bancario

Fuente: Elaboración propia.

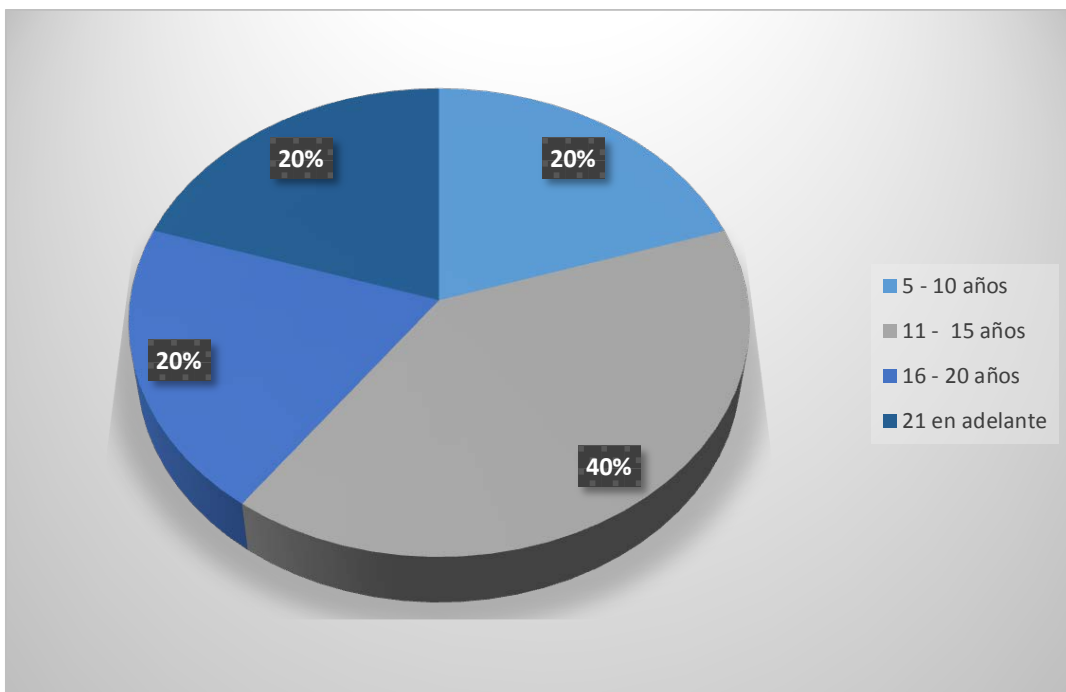
Los datos generales de los entrevistados son los siguientes:

Ítem 11. Especialidad.



Fuente: Elaboración propia.

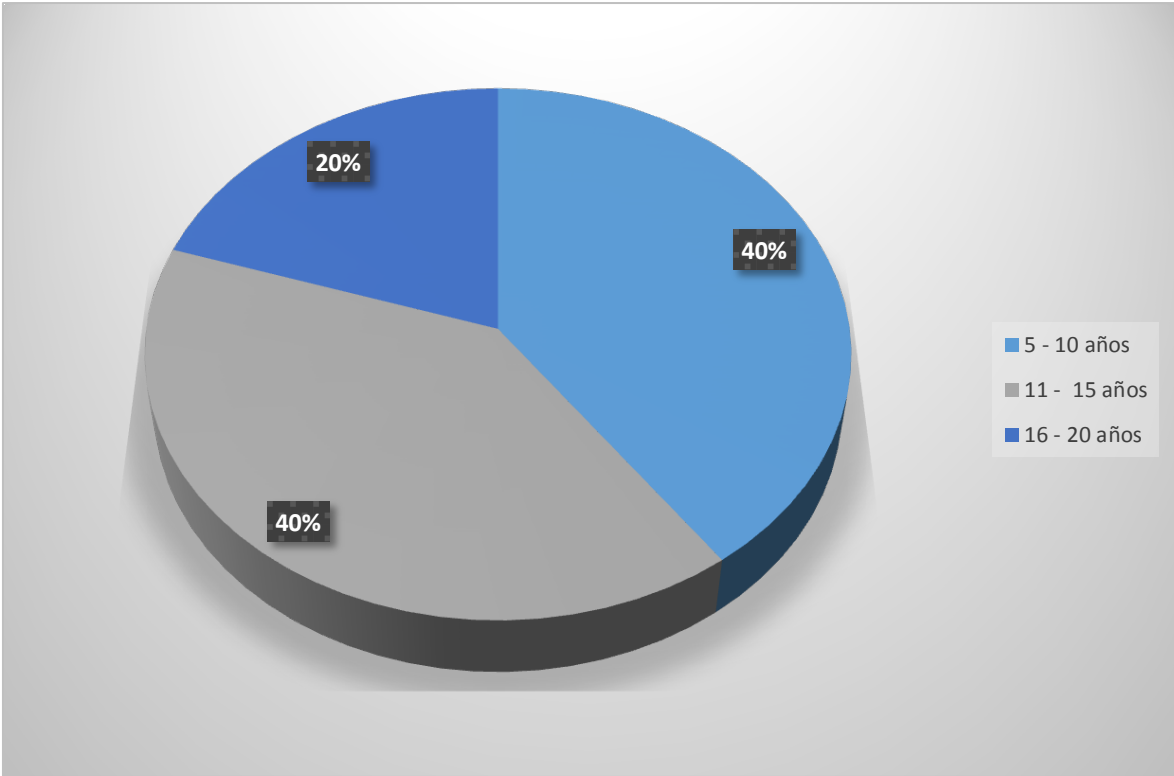
Ítem 12. Experiencia en fiscal.



Fuente: Elaboración propia.

Todos los entrevistados son especialistas en fiscal, sin embargo 1 tiene experiencia comprobable de 5 a 10 años, 2 entre 11 y 15 años, 1 tiene experiencia de 16 a 20 años, y por último, 1 tiene experiencia mayor a 21 años.

Ítem 13. Experiencia en la Industria de la Construcción.



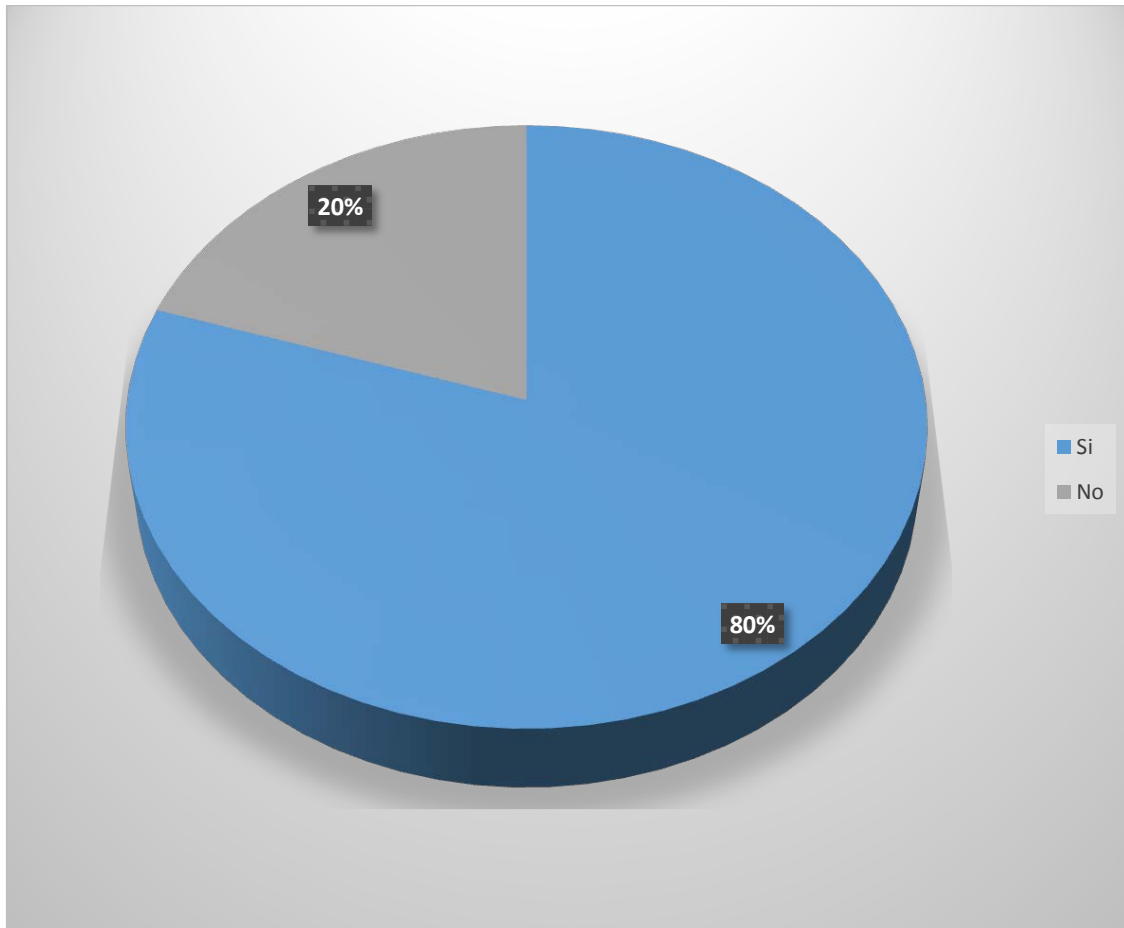
Fuente: Elaboración propia.

En cuanto a la experiencia en el área de la construcción, dos de ellos tienen de 5 a 10 años de experiencia, dos tienen experiencia entre 11 y 15 años y último tiene experiencia de 16 a 20 años.

Es importante recordar que para obtener información de calidad, se buscó experiencia mínima de 5 años tanto en la especialidad en fiscal como en la Industria de la Construcción, cuestión que genera certidumbre en sus respuestas.

1) Deducciones personales.

Ítem 14. Considera usted que las deducciones del ISR son proporcionales y equitativas sin importar el giro de la PM.

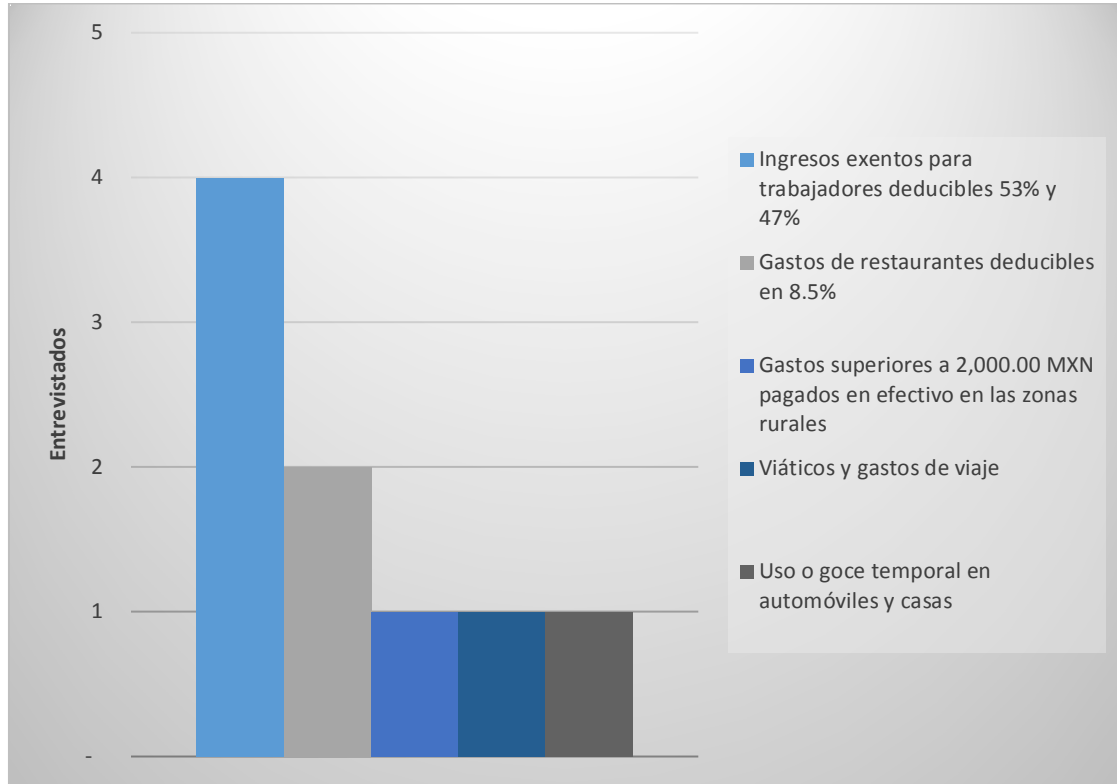


Fuente: Elaboración propia.

De todos los entrevistados, cuatro no consideran que las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta son proporcionales y equitativas, sin embargo, un experto menciona que él considera que si lo son, dada la naturaleza del cálculo del ISR, todos tienen la opción de poder efectuar dichas deducciones.

2) Limitantes de las deducciones de la LISR.

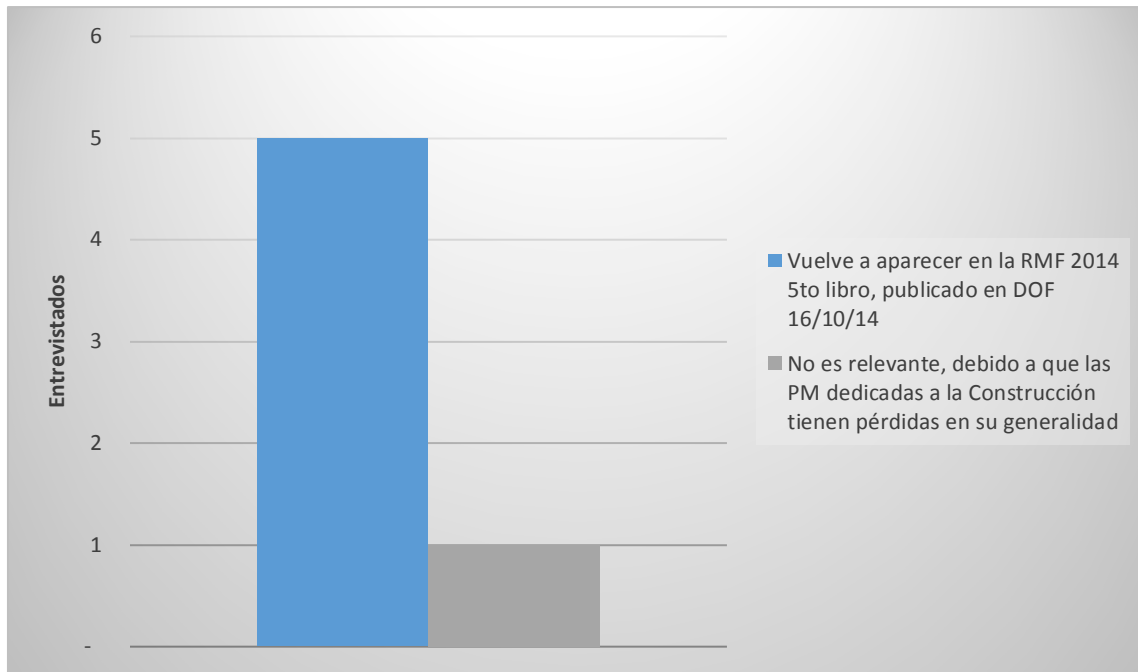
Ítem 15. ¿Qué deducciones no autorizadas limitan deducir erogaciones necesarias de las constructoras en la LISR?



Fuente: Elaboración propia.

Cuatro de los entrevistados consideran que la parte no deducible del 53% o 47%, según sea el caso, de las erogaciones que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores; dos entrevistados coinciden en los gastos de restaurantes deducibles en un 8.5%; solo un entrevistado menciona los gastos superiores a 2,000.00 pagados en zonas rurales; también un solo entrevistado mencionó los viáticos; gastos de viaje y un solo especialista mencionó el uso o goce temporal en automóviles y casas.

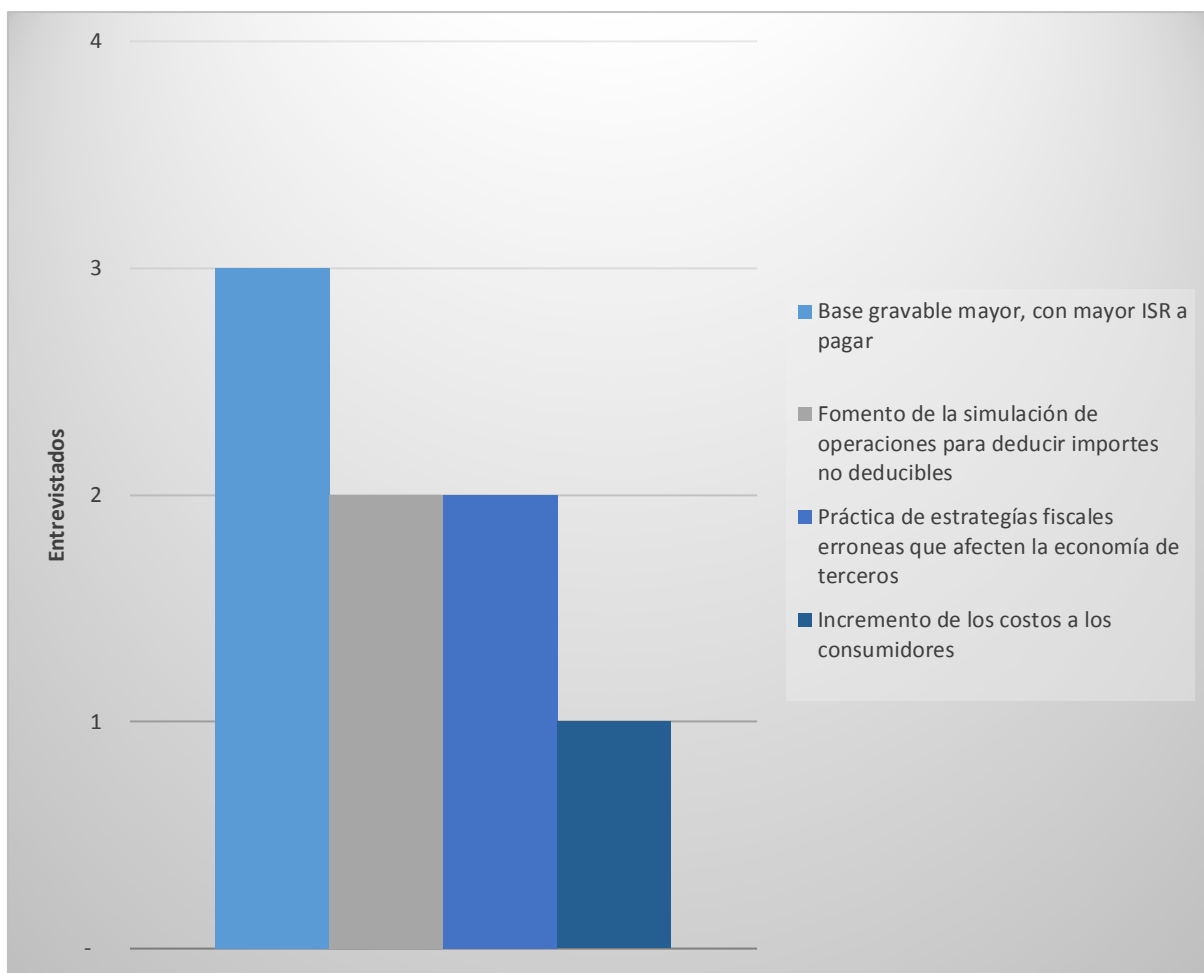
Ítem 16. Considera relevante la eliminación de la RMF2014 la opción de deducir el costo estimado de los anticipos.



Fuente: Elaboración propia.

Respecto a la eliminación de la opción en la Resolución Miscelánea para el ejercicio fiscal 2014, es importante mencionar que cuando se elaboró el cuestionamiento aún no se había emitido en ninguna de las modificaciones a la Resolución la opción; sin embargo, para el momento en que se efectuaron las entrevistas, ya había sido publicado como lo mencionan nuestros especialistas en el 5to libro publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre del 2014. Por otra parte, es una consideración general de los especialistas la importancia de adicionar dicha norma a la ley, ya que generaría mayor certeza jurídica a los contribuyentes.

Ítem 17. ¿Cuáles son las consecuencias para la Industria de la Construcción al no poder deducir el 100% de sus necesarias para el desarrollo de sus actividades?

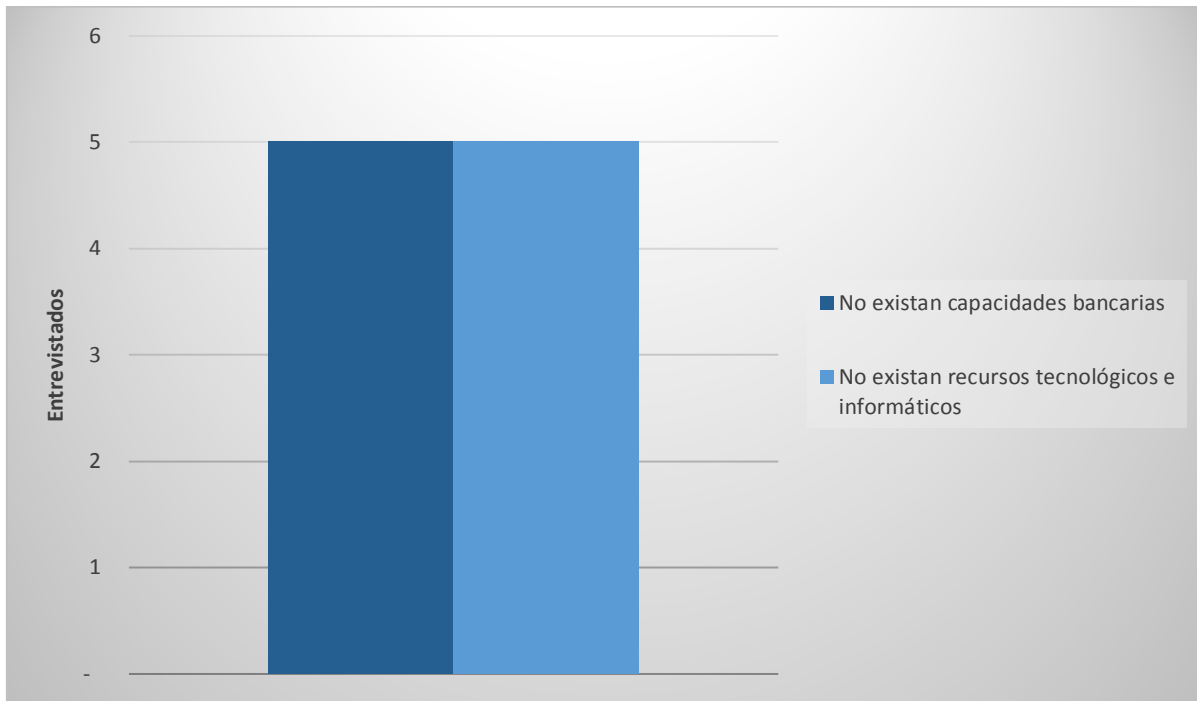


Fuente: Elaboración propia.

Tres especialistas consideran que una de las consecuencias de no poder deducir al 100% las constructoras sus erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades es, una mayor base gravable con mayor ISR a pagar; dos de ellos piensan que es un fomento a la simulación de operaciones para deducir importes; dos coinciden en que puede provocar la práctica de estrategias fiscales erróneas que pueden afectar la economía de terceros y un especialista mencionó el incremento de los costos a los consumidores.

3) Limitantes que enfrentan las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en que se desarrollan.

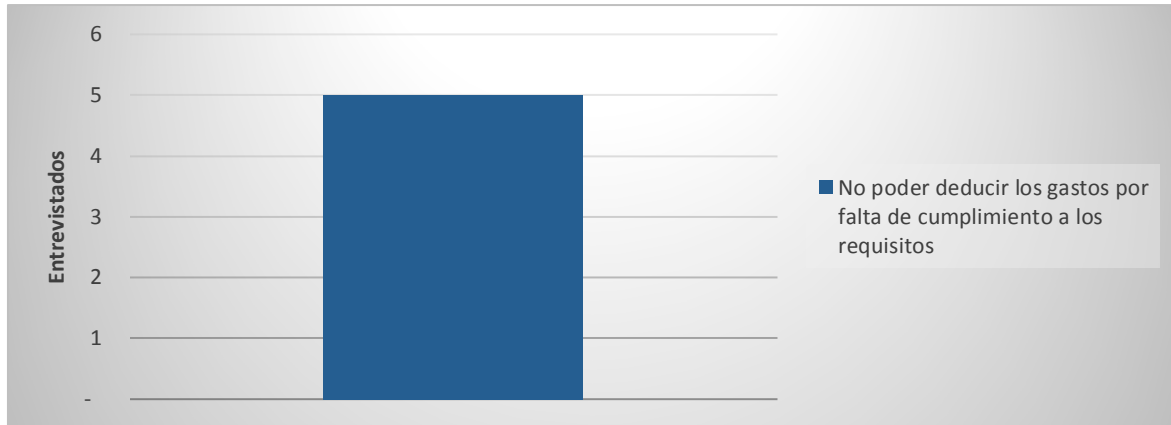
Ítem 18. Mencione factores que enfrenta las constructoras para las deducciones autorizadas en las zonas rurales.



Fuente: Elaboración propia.

Los 5 especialistas coinciden en que los factores que enfrentan las constructoras al momento de querer deducir gastos efectuados en zonas rurales son la inexistencia de capacidades bancarias y recursos tecnológicos e informáticos que impedirían cumplir con los requisitos de deducibilidad. Es importante agregar que un entrevistado mencionó que existe una promoción que se puede efectuar ante la autoridad y permite el uso de efectivo, sin embargo, no se subsana el requisito del CFDI.

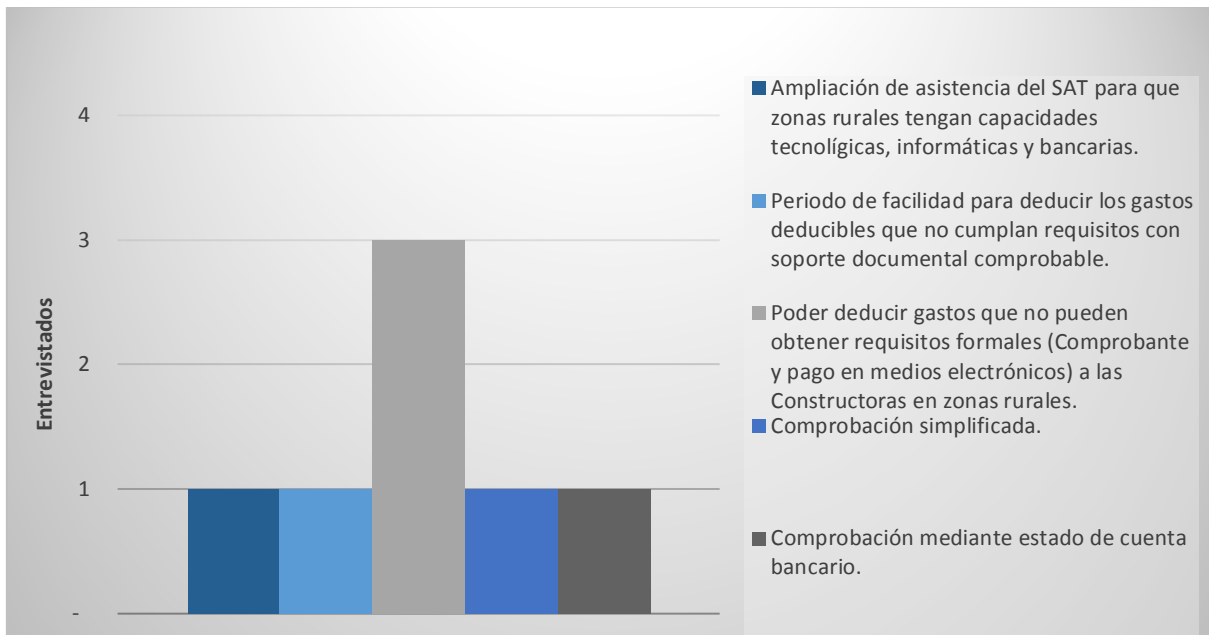
Ítem 19. ¿Cuál es la afectación a las empresas constructoras que realizan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?



Fuente: Elaboración propia.

Todos los especialistas consideran en que la principal afectación de las constructoras al realizar obras en zonas rurales es que no pueden deducir ciertos gastos que efectúan por falta de cumplimiento de sus requisitos.

Ítem 20. Propuesta de facilidad administrativa para la Industria de la Construcción.



Fuente: Elaboración propia.

Finalmente las opiniones de los entrevistados pueden seccionarse de la siguiente manera, tres entrevistados coinciden en la idea central de poder deducir gastos que no pueden obtener requisitos como lo son los comprobantes fiscales o el pago por medios electrónicos. Otra sugerencia elaborada por un especialista es la ampliación de la asistencia del Sistema de Administración Tributaria para que las zonas rurales tengan las capacidades tecnológicas, informáticas y bancarias necesarias para que se puedan cumplir con los requisitos de deducibilidad. En el mismo orden de ideas, otra propuesta consiste en un periodo de facilidad en el que se puedan deducir los gastos que se efectuaron sin comprobante y con un soporte documental distinto a los requisitos que no se pueden obtener. Otra alternativa consiste en una comprobación simplificada y por último el poder utilizar el estado de cuenta como un comprobante de operaciones.

Es importante mencionar que al relacionar los ejes de la entrevista, podemos ver que la tendencia de la opinión de los especialistas con respecto a las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que fueron modificadas para el ejercicio 2014 no logran reflejar el total de los gastos en que puede incurrir una empresa dedicada a la construcción, ya sea por requisitos que no siempre pueden cumplirse, modificaciones a los importes o porcentajes de deducibilidad que alteren la base gravable en materia de Impuesto Sobre la Renta, y aunque no se pueda deducir ciertos gastos, de ser necesarios deberán efectuarse para no generar implicaciones diversas distintas a la no deducibilidad.

Podemos concluir que las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta tienen una dependencia estrecha con el lugar en que desarrollen sus actividades. Así mismo, las erogaciones que efectúan las constructoras pueden ser consideradas como una deducción autorizada, sin embargo, pueden no cumplir los requisitos adicionales que marca la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo que pueden provocar un desequilibrio en el resultado fiscal y la carga tributaria en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

CAPÍTULO 5. PROPUESTA PARA LA CREACIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS EN MATERIA DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA LA INDUSTRIA DE LA CONSTRUCCIÓN

El presente capítulo tiene como objetivo la creación de una propuesta de facilidades administrativas en la que se tome en consideración los puntos vulnerables relacionados con los gastos necesarios de la Industria de la Construcción en materia de deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Es momento de dar paso a la exposición de los criterios que sirven de base para nuestra propuesta.

5.1 Criterios.

Los expertos en fiscal y la Industria de la Construcción como parte de la entrevista dirigida que se efectuó, emitieron una propuesta encaminada a subsanar las dificultades que la Industria de la Construcción enfrenta en aras de las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. A continuación se presentan los criterios de los expertos:

- Una primera propuesta refiere a la posibilidad de una comprobación simplificada de gastos necesarios de la Industria de la Construcción que si bien, son deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014, no se pueden cumplir con sus requisitos. Así mismo, contempla la inclusión del estado de cuenta bancario como un elemento que intervenga en dicha comprobación simplificada.

- La segunda aportación consiste en la deducción de gastos necesarios que no cumplen requisitos de la LISR mediante la facilidad de generar un soporte documental diferente al Comprobante Fiscal Digital por Internet por un periodo en el que el Servicio de Administración Tributaria brinde la asistencia técnica, informática y tecnológica a los proveedores de las constructoras que no otorgan los comprobantes ni permiten el uso de los medios de pago señalados como requisito de las deducciones autorizadas. Con ello, el experto señala que, de no poder obtener con el comprobante ni las formas de pago después del periodo podrá estar en opción de cambiar de proveedor y así poder deducir sus gastos.
- Una tercera propuesta consiste en la facilidad de permitir la comprobación de gastos sin CFDI, de la misma forma en la que se permite el uso de efectivo previa autorización de la autoridad fiscal, si se realizan operaciones en zonas rurales.
- La cuarta aportación considera que los requisitos de las deducciones autorizadas deben disminuirse.
- La última propuesta refiere a la posibilidad de deducir los gastos de las constructoras que se efectúen en zonas rurales sin CFDI ni pago por medio electrónico, siempre que no existan los recursos tecnológicos e informáticos necesarios para poder cumplir los requisitos de las deducciones autorizadas.

La importancia de la inclusión de los criterios de los expertos en fiscal y la Industria de la Construcción reside en que, al tener experiencia en las áreas, permiten un acercamiento a las situaciones que se pueden observar al momento de cumplir con los ordenamientos en materia de deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de las constructoras. En el mismo orden de ideas, la aplicación de las normas en materia de renta que se modificaron y alteran las cifras resultantes como

carga tributaria pueden ser observadas de manera precisa al momento de efectuar el cálculo del ISR, y es donde los expertos obtienen los conocimientos con los que se encuentran en posibilidad de proponer opciones que permitan que, al efectuar las deducciones de la LISR, se vea reflejada la proporcionalidad y equidad de la LISR.

Figura 9. Criterios que sirven de base para la formulación de propuestas.



Fuente: Elaboración propia.

Es momento de mencionar los hallazgos que sirven de fuente para estar en posibilidades de emitir la propuesta de facilidad administrativa para la Industria de la

Construcción en el tema de las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

5.2 Hallazgos.

Los hallazgos legales que asisten a la formulación de la propuesta, objeto del presente capítulo, se refieren a los artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el reglamento del ordenamiento antes mencionado y del Código Fiscal de la Federación en los que se encuentra información que sirve de base para proponer opciones que auxilien al cumplimiento de la equidad y proporcionalidad de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción.

Los artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a considerar son los siguientes:

- Artículo 17 (LISR, 2013), que refiere al momento en que se debe reconocer los ingresos para las personas morales y en el segundo párrafo de su fracción V, reconoce un tratamiento distinto a la Industria de la Construcción en la acumulación de sus ingresos.
- Artículo 30 (LISR, 2013), donde se reconoce la opción de deducción del costo de ventas estimado, para las empresas que efectúen actividades de contratos de obras inmuebles.
- Artículo 35 fracción XI (LISR, 2013), que menciona un porcentaje distinto a la deducción de inversión de maquinaria y equipo en la Industria de la Construcción.
- Artículo 27 fracción III párrafo 3ro (LISR, 2013), el cuál otorga la opción de liberar a los contribuyentes de efectuar el pago de sus erogaciones realizadas

en zonas rurales por los medios electrónicos que constituyen un requisito para la deducibilidad en materia de Impuesto Sobre la Renta.

Un artículo que es importante mencionar es el 28 fracción XIII (LISR, 2013), que menciona como no deducible en su segundo párrafo el arrendamiento de casa habitación. Aunque no confiere un hallazgo, permite entender lo relevante al artículo del Reglamento que a continuación se expone.

El artículo 52 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta contiene los requisitos que deben de cumplirse, además de la formulación de la promoción ante la autoridad fiscal, para que el gasto no deducible por arrendamiento de casa habitación antes mencionada se convirtiera en deducible.

Finalmente, los artículos 18 y 18-A del Código Fiscal de la Federación establecen requisitos para elaborar una promoción dirigida a la Autoridad Fiscal. En principio, es importante recalcar que una promoción es un mecanismo que busca estimular el desarrollo de ciertas actividades, mediante el sacrificio por parte del Estado. El artículo 18 del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2014) refiere a que las promociones deben ser presentadas mediante documento digital que contenga la firma electrónica avanzada, a través del buzón tributario, dirigirse a la autoridad fiscal competente y debe de cumplir con estos requisitos:

- Nombre, razón o denominación social del contribuyente.
- Domicilio fiscal del contribuyente manifestado en el Registro Federal de Contribuyente.
- La dirección del correo electrónico para recibir notificaciones.

Cuando no exista un formato preestablecido para efectuar una promoción, deben de anexarse ciertos requisitos que contempla el artículo 18-A del Código Fiscal de la Federación (CFF, 2014) y son los siguientes:

- Señalar los números de teléfono del contribuyente.
- Describir las actividades a las que se dedica el contribuyente.
- Describir el monto de la operación o las operaciones.
- Señalar los actos o hechos involucrados en la promoción.
- Describir las razones de negocio que motivan la operación planteada.
- Indicar si los hechos o circunstancias han sido planteados ante otra autoridad.
- Indicar si el contribuyente se encuentra sujeto a las facultades de comprobación de la autoridad fiscal.

La importancia de los hallazgos legales antes mencionados se dividen en cuatro aspectos, el primero consiste en el reconocimiento de la Industria de la Construcción en la Ley del Impuesto Sobre la Renta; el segundo aspecto, es que el reglamento de la LISR permite hacer deducible con requisitos adicionales una erogación que en la misma LISR no es deducible; el tercer punto a considerar es la opción del uso de efectivo en zonas rurales en sustitución del pago por medios electrónicos; y como cuarto punto, la existencia de requisitos mínimos de para efectuar promociones ante la autoridad fiscal.

Figura 10. Hallazgos jurídicos para formulación de propuestas.



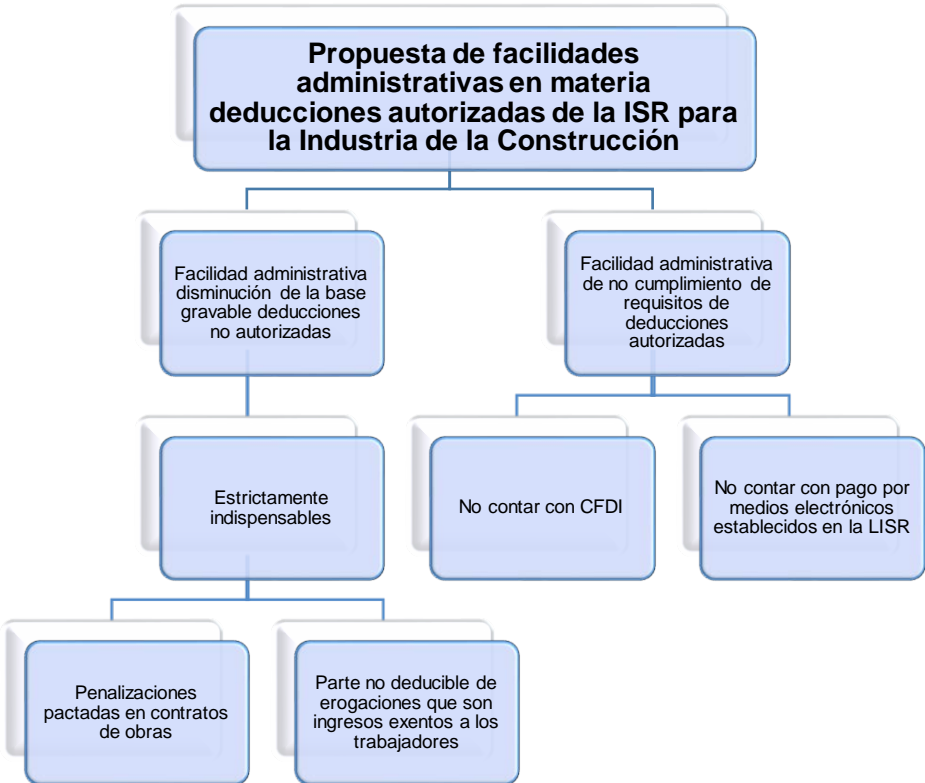
Fuente: Elaboración propia.

A continuación daremos paso a las propuestas de facilidades administrativas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

5.3 Propuesta.

La propuesta de formulación de facilidades administrativas como cumplimiento de un objetivo específico se dividirá en dos vertientes para poder satisfacer los puntos vulnerables de la Industria de la Construcción, en cuanto a sus gastos necesarios y la posibilidad de deducir erogaciones que son consideradas como deducciones autorizadas, que no cumplen con los requisitos del CFDI y el pago por medios electrónicos.

Figura 11. Esquema de propuesta de facilidades administrativas.



Fuente: Elaboración propia.

5.3.1 Facilidad administrativa de disminuir de la base gravable deducciones no autorizadas para la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las Personas Morales dedicadas a la construcción.

Una primera propuesta para subsanar una vertiente de vulnerabilidad de la Industria de la Construcción consiste en la posibilidad de disminuir dos conceptos que afectaron de manera significativa a la Industria de la Construcción y es la no deducibilidad de una parte de las erogaciones que a su vez son ingresos exentos para los trabajadores, ya sea en una porción del 53% o del 47% según sea la circunstancia de las prestaciones exentas otorgadas a los trabajadores con respecto al ejercicio anterior. Por otra parte, la disminución a la base gravable del Impuesto Sobre la Renta de las penalizaciones que resulte de la propia actividad de la construcción; recordando que las penalizaciones son en lo general los castigos que surgen por el incumplimiento de periodos de entrega de las obras.

En concreto, la propuesta de facilidad administrativa sería la siguiente:

Facilidad administrativa de disminución de la base gravable para la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio para las personas morales dedicadas a la Industria de la Construcción.

Para los efectos de la fracción I del artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, tratándose de personas morales dedicadas a la Industria de la Construcción, además de las deducciones autorizadas del Título II de la ley antes mencionada, se podrá disminuir de la totalidad de los ingresos para la determinación de la utilidad fiscal los siguientes conceptos:

- a) La parte determinada como no deducible de las erogaciones que a su vez sean ingresos exentos para los trabajadores, especificado en el artículo 28 fracción XXX de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- b) Las penas convencionales establecidas en contratos, derivados de la naturaleza de las operaciones normales en las personas morales dedicadas a la Industria de la Construcción, conocidas como “penalizaciones” y que se encuentran contempladas en la fracción VI del artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

No obstante de la facilidad aquí otorgada, en todo momento deberán cumplirse con los requisitos de constar en comprobante fiscal digital por internet (CFDI) y ser efectuado el pago por los medios electrónicos establecidos para las deducciones autorizadas, sin perjuicio de requisitos adicionales que mencione la Ley del Impuesto Sobre la Renta en materia de pago a los trabajadores.

En el caso práctico elaborado en el capítulo anterior de la empresa X, S.A., de aplicarse la propuesta de facilidad antes escrita, el resultado fiscal quedaría de la siguiente manera:

Tabla 18. X, S.A. Aplicación de facilidad de deducción de gastos no autorizados en la LISR.

Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014.

	Caso A	Caso B	Diferencia
INGRESOS	\$15,572,892.39	\$15,572,892.39	
INVENTARIO INICIAL	\$3,380,051.18	\$3,380,051.18	
COMPRAS	5,568,741.25	5,568,741.25	
NACIONALES			
IMPORTACIONES			
INVENTARIO FINAL	2,810,608.79	2,810,608.79	
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	\$6,138,183.64	\$6,138,183.64	
MANO DE OBRA	3,162,313.61	3,162,313.61	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	1,005,107.56	1,005,107.56	
COSTO DE VENTAS	10,305,604.81	10,305,604.81	
UTILIDAD BRUTA	\$5,267,287.58	\$5,267,287.58	
GASTOS DE VENTA	285,322.00	285,322.00	
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	205,208.79	205,208.79	
GASTOS GENERALES	-	-	
GASTOS DE OPERACIÓN	490,530.79	490,530.79	
UTILIDAD DE OPERACIÓN	\$4,776,756.79	\$4,776,756.79	
GANANCIA CAMBIARIA	5,024.98	5,024.98	
ACT DE CTAS DE RESULTADOS	-	-	
INTERESES A CARGO	24,406.33	24,406.33	
COMISIONES BANCARIAS	26,775.25	26,775.25	
RESULTADO POR POSICION MONETARIA	-	-	
PERDIDA CAMBIARIA	1,229.23	1,229.23	
RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	-47,385.83	-47,385.83	
OTROS GASTOS			
OTROS PRODUCTOS	6,593.27	6,593.27	
RESULTADO PREVIO	\$4,735,964.23	\$4,735,964.23	
DEDUCCIÓN POR FACILIDAD POR INGRESOS EXENTOS PARA TRABAJADORES NO DEDUCIBLES		\$469,293.75	
DEDUCCIÓN POR FACILIDAD DE PENALIZACIONES QUE CONSTEN EN CONTRATOS		\$185,547.00	
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	\$4,735,964.23	\$4,081,123.48	\$654,840.75
TASA ISR	30%	30%	
ISR DEL EJERCICIO	\$1,420,789.27	\$1,224,337.04	\$196,452.23

Fuente: Elaboración propia.

La empresa X, S.A. tendría una base gravable menor en un 13.82% y disminuiría en 196,452.23 pesos el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio.

Es momento de dar paso a la propuesta de facilidad administrativa encaminada a las actividades desarrolladas por las constructoras en las zonas rurales.

5.4.1 Facilidad administrativa de deducción de gastos para la Industria de la Construcción efectuados en zonas rurales.

Como ya se ha estudiado anteriormente, las empresas dedicadas a la Industria de la Construcción pueden desarrollar sus actividades en zonas que no cuentan con las capacidades tecnológicas necesarias para cumplir con los requisitos de deducibilidad que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a pesar que dichos gastos sean considerados deducciones autorizadas por la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Si bien es preciso mencionar que en ninguna institución pública, ni dependencia gubernamental cuentan con cifras que muestren que las constructoras realizan operaciones en zonas rurales, los expertos entrevistados en el capítulo anterior refieren la frecuencia de dichas operaciones al igual que la empresa X, S.A. del caso práctico. Con lo anterior, encontramos tres situaciones que pueden desprenderse de la búsqueda de comprobación de los gastos efectuados en zonas rurales:

- 1) Contar con CFDI, pero no poder pagar por medios electrónicos establecidos.
- 2) Poder efectuar el pago por los medios electrónicos establecidos y no poder obtener el CFDI.
- 3) No poder obtener ni el CFDI ni efectuar el pago por los medios electrónicos establecidos.

El primer caso se encuentra contemplado en una opción de liberación de pago por medios electrónicos mediante una promoción antes citada en los hallazgos, sin embargo, para los otros dos casos no existen opciones contempladas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta; es por ello, que a continuación se expone la segunda propuesta de facilidad administrativa.

Facilidad administrativa de disminución de la base gravable del Impuesto Sobre la Renta de deducciones autorizadas que no pueden cumplir los requisitos del comprobante fiscal digital por internet en conjunto con la forma de pago, o únicamente el comprobante fiscal digital por internet.

Para los efectos de la fracción I del artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, también podrá optar por disminuir de la utilidad fiscal de las personas morales dedicadas a la Industria de la Construcción previa autorización de la autoridad fiscal, sin cumplir los requisitos de obtener el comprobante fiscal digital por internet y el medio de pago, o simplemente el comprobante fiscal digital por internet a que se refiere la fracción II del artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las siguientes deducciones autorizadas efectuadas en zonas rurales:

- 1) La estimación de materiales directos.
- 2) La adquisición de combustibles.
- 3) La renta de casa habitación destinada para los trabajadores.

La autorización a que se refiere el párrafo anterior deberá efectuarse a través del buzón tributario con la firma electrónica avanzada, mediante formato que se muestra a continuación:

Figura 12. Forma oficial facilidad administrativa de deducción de erogaciones sin cumplir con los requisitos de la fracción II del artículo 27 de la LISR.

Forma oficial XX.	
Información para solicitud de autorización de facilidad administrativa de deducción de erogaciones sin cumplir con los requisitos de la fracción II del artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	
Datos del contribuyente.	
RFC: Nombre, denominación o razón social:	
Datos del Contrato de bienes inmuebles (beneficiario).	
RFC del beneficiario: Nombre, denominación o razón social: Valor de obra: Tipo de obra: Periodo de ejecución de obra: Ubicación de la obra: Metros Cuadrados (superficie): Metros Cuadrados (edificación): Descripción de trabajos a realizar en obra: Materiales a utilizar:	
Información de operaciones realizadas con terceros, sin cumplir los requisitos fiscales de deducibilidad.	
RFC Nombre, denominación o razón social: Dirección : Monto de la operación: Forma de pago: Bienes o servicios adquiridos: Aplicación o destino de los bienes o servicios adquiridos: Motivo por el cual no se cubre con los requisitos fiscales: Razón por la cual no se reúnen los requisitos del comprobante fiscal:	
<input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>	No cuenta con RFC. No cuenta con recursos tecnológicos. No cuenta con Internet. No sabe generar CFDI. Desconoce de las obligaciones fiscales.

Fuente: Elaboración propia.

De poder efectuarse la propuesta de facilidad antes mencionado el resultado de la empresa X, S.A. planteado en el capítulo 4 quedaría de la siguiente manera:

Tabla 19. X, S.A. Facilidad administrativa deducción de erogaciones sin requisitos.

Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014.

	Caso A	Caso B	Diferencia
INGRESOS	\$15,572,892.39	\$15,572,892.39	
INVENTARIO INICIAL	\$3,380,051.18	\$3,380,051.18	
COMPRAS	5,568,741.25	5,568,741.25	
NACIONALES			
IMPORTACIONES			
INVENTARIO FINAL	2,810,608.79	2,810,608.79	
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	\$6,138,183.64	\$6,138,183.64	
MANO DE OBRA	3,162,313.61	3,162,313.61	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	1,005,107.56	1,005,107.56	
COSTO DE VENTAS	10,305,604.81	10,305,604.81	
UTILIDAD BRUTA	\$5,267,287.58	\$5,267,287.58	
GASTOS DE VENTA	285,322.00	285,322.00	
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	205,208.79	205,208.79	
GASTOS GENERALES	-	-	
GASTOS DE OPERACIÓN	490,530.79	490,530.79	
UTILIDAD DE OPERACIÓN	\$4,776,756.79	\$4,776,756.79	
GANANCIA CAMBIARIA	5,024.98	5,024.98	
ACT DE CTAS DE RESULTADOS	-	-	
INTERESES A CARGO	24,406.33	24,406.33	
COMISIONES BANCARIAS	26,775.25	26,775.25	
RESULTADO POR POSICION MONETARIA	-	-	
PERDIDA CAMBIARIA	1,229.23	1,229.23	
RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	-47,385.83	-47,385.83	
OTROS GASTOS			
OTROS PRODUCTOS	6,593.27	6,593.27	
RESULTADO PREVIO	\$4,735,964.23	\$4,735,964.23	
DEDUCCIÓN POR FACILIDAD SIN REQUISITOS DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 27 LISR		\$478,345.00	
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	\$4,735,964.23	\$4,257,619.23	\$478,345.00
TASA ISR	30%	30%	
ISR DEL EJERCICIO	\$1,420,789.27	\$1,277,285.77	\$143,503.50

Fuente: Elaboración propia.

La empresa X, S.A. tendría una disminución del Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio de 143,503.50 pesos, de poder disminuir deducciones autorizadas que al realizar en zonas rurales no pueden cumplir los requisitos de deducibilidad debido a la disminución de la base gravable de un 10.10%, es decir, 478,345.00 pesos menos.

De poder conjugarse los efectos de ambas facilidades administrativas, el cálculo del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio quedaría de la siguiente manera:

Tabla 20. Facilidad administrativa de deducción de erogaciones sin requisitos y facilidad administrativa de gastos no autorizados en la LISR.

Estado de Resultados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2014.			
	Caso A	Caso B	Diferencia
INGRESOS	\$15,572,892.39	\$15,572,892.39	
INVENTARIO INICIAL	\$3,380,051.18	\$3,380,051.18	
COMPRAS	5,568,741.25	5,568,741.25	
NACIONALES			
IMPORTACIONES			
INVENTARIO FINAL	2,810,608.79	2,810,608.79	
MATERIA PRIMA CONSUMIDA	\$6,138,183.64	\$6,138,183.64	
MANO DE OBRA	3,162,313.61	3,162,313.61	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	1,005,107.56	1,005,107.56	
COSTO DE VENTAS	10,305,604.81	10,305,604.81	
UTILIDAD BRUTA	\$5,267,287.58	\$5,267,287.58	
GASTOS DE VENTA	285,322.00	285,322.00	
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	205,208.79	205,208.79	
GASTOS GENERALES	-	-	
GASTOS DE OPERACIÓN	490,530.79	490,530.79	
UTILIDAD DE OPERACIÓN	\$4,776,756.79	\$4,776,756.79	
GANANCIA CAMBIARIA	5,024.98	5,024.98	
ACT DE CTAS DE RESULTADOS	-	-	
INTERESES A CARGO	24,406.33	24,406.33	
COMISIONES BANCARIAS	26,775.25	26,775.25	
RESULTADO POR POSICION MONETARIA	-	-	
PERDIDA CAMBIARIA	1,229.23	1,229.23	
RESULTADO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO	-47,385.83	-47,385.83	
OTROS GASTOS			

OTROS PRODUCTOS	6,593.27	6,593.27	
RESULTADO PREVIO	<u>\$4,735,964.23</u>	<u>\$4,735,964.23</u>	
DEDUCCIÓN POR FACILIDAD SIN REQUISITOS DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 27 LISR		\$478,345.00	
DEDUCCIÓN POR FACILIDAD POR INGRESOS EXENTOS PARA TRABAJADORES NO DEDUCIBLES		\$469,293.75	
DEDUCCIÓN POR FACILIDAD DE PENALIZACIONES QUE CONSTEN EN CONTRATOS		\$185,547.00	
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	\$4,735,964.23	\$3,602,778.48	\$1,133,185.75
TASA ISR	30%	30%	
ISR DEL EJERCICIO	<u>\$1,420,789.27</u>	<u>\$1,080,833.54</u>	\$339,955.73

Fuente: Elaboración propia.

El efecto de la aplicación tanto de la facilidad administrativa que contempla las deducciones no autorizadas de la LISR y la deducción de gastos necesarios efectuados en zonas rurales, en la empresa X, S.A. sería una disminución del 23.93% de la base gravable, lo que en cantidad consiste en 1,133,185.75 pesos, lo que da como resultado un Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio menor de 339,955.73 pesos el cual generaría beneficios económicos en aspectos de rentabilidad a una industria que, de acuerdo a Forbes México (2014) crecerá un 4% en 2015.

CONCLUSIONES Y CONSIDERACIONES FINALES

Consideraciones finales.

En el desarrollo del presente trabajo de investigación surgieron circunstancias que deben ser remarcadas dada su importancia e implicación en los hallazgos, resultados y en general en el análisis de las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta los cuales se muestran a continuación:

- Un factor de estudio de ésta investigación era la eliminación de la Resolución Miscelánea para el ejercicio 2014 de la facilidad administrativa de deducción de la estimación de costo de los anticipos de las Construcciones, la cual sería aplicada en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, sin embargo, el 16 de octubre del 2014 aparece nuevamente dicha facilidad administrativa al ser publicado en el Diario Oficial de la Federación el quinto libro de dicha resolución.
- En palabras de nuestros expertos en fiscal y la Industria de la Construcción que fueron entrevistados, existe solamente una facilidad administrativa en materia de Impuesto Sobre la Renta dedicada a la Industria de la Construcción mencionada en el punto anterior. En el mismo orden de ideas, nuestros expertos refieren un deterioro a la Industria de la Construcción por las modificaciones a las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014 y respecto a los requisitos de la deducciones autorizadas que no son siempre posibles cumplir dada las circunstancias de la actividad que desempeñan las constructoras.
- De acuerdo a los hallazgos del capítulo 5, el Código Fiscal de la Federación emite los requisitos y establece al buzón tributario como medio para poder emitir la solicitud de las promociones a la autoridad fiscal por parte del

contribuyente. En la práctica aún no se encuentra habilitada dicha opción de no existir un formato preestablecido; por lo que se sugiere una línea de investigación respecto a las promociones y su medio de presentación ante la autoridad fiscal correspondiente.

La información antes mencionada como consideraciones finales constituye relevantes factores de la investigación. A continuación, mencionaremos las conclusiones del presente trabajo.

Conclusiones

Analizar las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicables a la Industria de la Construcción, nos permite emitir las siguientes conclusiones:

- Podemos afirmar que en el procedimiento del cálculo del Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio para las personas morales es proporcional y equitativo, ya que es el mismo para cualquier entidad, sin embargo, las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014 no son equitativas, ya que no permiten reflejar las erogaciones reales que se efectúan como gastos indispensables para la propia actividad las Constructoras, esto debido a las distintas necesidades y circunstancias a las que se enfrentan en el momento de desarrollar sus operaciones como se demuestra en el caso práctico del capítulo 4 de éste trabajo de investigación.
- En otra vertiente, existe un afectación económica a las empresas dedicadas a la Industria de la Construcción, ya que derivado de las modificaciones a las deducciones autorizadas, incrementan la carga tributaria para las empresas dedicadas a ésta actividad, como se demuestra en el caso práctico del capítulo 4, y al verse incrementado el Impuesto Sobre la Renta, se efectuará

una mayor erogación por dicho concepto y disminuirá la rentabilidad de la entidad.

- Como resultado de las entrevistas dirigidas a profundidad a los expertos en fiscal podemos mencionar que las modificaciones a las deducciones autorizadas de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio fiscal 2014 que impactan financieramente en la determinación del ISR del ejercicio son el uso o goce temporal de automóviles y casa habitación, la deducción parcial de las erogaciones que son ingresos exentos para los trabajadores, los gastos de restaurantes, los gastos superiores a 2,000.00 pesos efectuados en zonas rurales y los viáticos; sin embargo, para la empresa X, S.A. que fue objeto de estudio del presente trabajo de investigación, el mayor impacto numérico fue la deducción parcial de erogaciones a los trabajadores que a su vez es ingreso exento para ellos, ya que la carga tributaria se incrementó en un 11.49%.
- Podemos concluir también que, la afectación numérica resultante de no poder deducir conceptos por falta del cumplimiento de los requisitos de deducibilidad contemplados en el artículo 27 en su segunda fracción de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2013) es relevante, ya que implica un aumento de la carga tributaria de 11.23% y una afectación económica al igual que en el caso de las modificaciones a las deducciones autorizadas antes mencionadas.
- Es posible afirmar que existen mecanismo que ayuden a la Industria de la Construcción a disminuir el efecto de las modificaciones a las deducciones autorizadas y la falta de cumplimiento de los requisitos de deducibilidad no imputables a la Industria de la Construcción, esto debido a que en los hallazgos del capítulo 5 del presente trabajo se menciona la existencia de las promociones como una opción que contiene requisitos mínimos ya contemplados en el Código Fiscal de la Federación; cuestión que a su vez nos permitió elaborar, en conjunto con los demás elementos hallados en la

investigación, el poder elaborar las propuestas a las facilidades administrativas tanto de las deducciones no autorizadas que son gastos necesarios para la Industria de la Construcción, como los gastos que si son consideradas como deducciones autorizadas pero por ser desarrolladas en zonas rurales con escasez de recursos tecnológicos e informáticos limitan la posibilidad de cumplir con los requisitos de obtener el CFDI y el medio de pago permitido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- Finalmente podemos concluir que la propuesta de facilidad administrativa de deducir ciertas erogaciones necesarias para la Industria de la Construcción que por ser desarrolladas en zonas rurales y no poder cumplir con los requisitos de deducibilidad, permitirá a la autoridad obtener información de los usuarios que no proporcionan aun los CFDI ni permiten forma de pago establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y así estar en posibilidad de brindar asistencia para su incorporación en el sistema contributivo formal.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

a) Referencias impresas.

- Alejo y Ocaña (1963). La carga fiscal en México: Impuesto Sobre la Renta, revista Bancomext, no. 669/7, 169-173.
- Berdan (2007). En la periferia del imperio: provincias tributarias aztecas en la frontera imperial, revista española de antropología americana, vol. 37, no. 2, pág. 119-138.
- Código Fiscal de la Federación (2014). Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo del 2014.
- Código Fiscal de la Federación, (CFF, 2014). Artículo 1. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo del 2014.
- Código Fiscal de la Federación, (CFF, 2014). Artículo 2 fracción I, II, III y IV. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo del 2014.
- Código Fiscal de la Federación, (CFF, 2014). Artículo 5. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo del 2014.
- Código Fiscal de la Federación, (CFF, 2014). Artículo 8. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo del 2014.
- Código Fiscal de la Federación, (CFF, 2014). Artículo 9. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo del 2014.

- Código Fiscal de la Federación, (CFF, 2014). Artículo 18. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo del 2014.
- Código Fiscal de la Federación, (CFF, 2014). Artículo 18-A. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo del 2014.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2014). Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de febrero del 2014.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (CPEUM, 2014). Artículo 31. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de junio del 2014.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (CPEUM, 2014). Artículo 42. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de junio del 2014.
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (CPEUM, 2014). Artículo 123. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 17 de junio del 2014.
- De la Garza, S. (1988). *Derecho Financiero Mexicano*. Decimoquinta edición. Ed. Porrúa, México 1988, p. 274.
- E. Tron (1992). Libro: Modernización del derecho mexicano. Reformas constitucionales y legales 1992. 1993.
- Exposición de motivos de la Ley del Impuesto sobre la Renta 2014, (2013). Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013.

- Flores (1975). Trayectoria del Impuesto Sobre la Renta en México, Revista de la Facultad de Derecho en México, tomo XXV, no. 99.100, pág. 627-662.
- Flores Zavala, E. (1946). *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, Ed. México D.F., p. 33.
- Forbes México (2014). Crecerá industrial de la construcción 5% en 2015: CMIC. Consultado a través de internet; <http://www.forbes.com.mx/crecera-industrial-de-la-construccion-4-en-2015-cmic/> [acceso 18/05/2015].
- Hernández, R. (1991). Metodología de la investigación, Mc Graw Hill.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta (2014). Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 9. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 14. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 17. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 25 fracción X. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 27. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.

- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 28. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 29. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 30. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Artículo 35. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta, (ISR, 2014). Título II. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 11 de diciembre del 2013.
- Margain (1997). Desarrollo de la política fiscal en México, Nociones de la política fiscal, San Luis Potosí, editorial Porrúa.
- Martínez Montoya, Jesús Abraham (2011), *La exacta aplicación de la ley*, revista Cultura Ciencia y tecnología, Universidad Autónoma de la Ciudad de Juárez. No. 43/44.
- Martínez Rodríguez, Jorge (2011). *Métodos de investigación*, Silogismos de investigación. N° 8 ISSN 1909-955X.
- Deloitte (2014), Reforma Fiscal Boletín no. 1 Industria de la Construcción, Hotelería y Bienes Raíces.

- Reglamento a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (RISR, 2014). Artículo 52. Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación 01 de octubre de 2007.
- Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2014 (2014). Regla I.3.3.1.16. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de diciembre de 2014.
- Venegas Álvarez, Sonia (2011). *Derecho fiscal*, 1ª reimpression, México, Oxford University Press.

b) Referencias electrónicas.

- Cabanellas de Torres, G. (2000). Referenciado por Sistema de Información Legislativa, México (2015). Consultado a través de internet: <http://sil.gobernacion.gob.mx/Glosario/definicionpop.php?ID=100> [acceso 14/02/2015].
- Forbes México (2014). Crecerá industrial de la construcción 5% en 2015: CMIC. Consultado a través de internet; <http://www.forbes.com.mx/crecera-industrial-de-la-construccion-4-en-2015-cmic/> [acceso 18/05/2015].
- Informe de resultados no auditados al cierre del tercer trimestre del 2014, ICA S.A.B. de C.V. (2015). Obtenido a través de Internet: http://files.shareholder.com/downloads/AMDA-2AJCV9/3949530773x0x789683/65415f91-46b2-4c3f-9596-f4a5426ef995/ICA_CP3T14.pdf [acceso 07/07/2015].
- Iniciativa de Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, (2013). Obtenido a través de internet:

http://www.diputados.gob.mx/PEF2014/ingresos/06_lir.pdf [acceso 14/02/2015].

- Instituto Nacional Geografía y Estadísticas, (2011). Cuéntame, información por entidad. Puebla. Obtenido a través de internet: <http://www.cuentame.inegi.org.mx/monografias/informacion/pue/poblacion/distribucion.aspx?tema=me&e=21> [acceso 19/02/2015].
- Instituto Nacional Geografía y Estadísticas (2011). Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas DENUÉ. Obtenido a través de internet; <http://www3.inegi.org.mx/sistemas/mapa/denu/default.aspx> [acceso 10/05/2015].
- Puente y Rodríguez (2012). Actualización del costo de ventas ¿Ya aplicaste esta deducción?, Breves Fiscales, PwC, consultado a través de internet: <http://www.pwc.com/mx/es/publicaciones/archivo/2012-01-costos-ventas.pdf> [acceso 04/04/2014].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Consultado a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=administrativo> [acceso: 23/03/2014].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=carga> [acceso 14/02/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=contribuciones> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española (RAE, 2015) Obtenido a través de internet; <http://lema.rae.es/drae/?val=cualitativo> [acceso 13/05/2015].

- Real Academia Española (RAE, 2015) Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=cuantitativo> [acceso 13/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=deducible> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=deducir> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Consultado a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=empresa> [acceso: 23/03/2014].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=gastos> [acceso 19/02/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=gastar> [acceso 19/02/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=gasto> [acceso 19/02/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=contribuyente> [acceso 19/02/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=deducci%C3%B3n> [acceso 19/02/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=legislaci%C3%B3n> [acceso 15/05/2015].

- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=erogar> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=gravamen> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=Discrepancia> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=entidad> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=Contribuyente> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=gastopublico> [acceso 15/05/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=rural> [acceso 19/02/2015].
- Real Academia Española, (RAE, 2015). Obtenido a través de internet: <http://lema.rae.es/drae/?val=urbano> [acceso 19/02/2015].
- Sánchez y Méndez (2011). Acumulación de anticipos pos algunos servicios, Breves Fiscales, PwC, consultado a través de internet: <http://www.pwc.com/mx/es/publicaciones/archivo/2011-11-fiscales-anticipos.pdf> [acceso 04/04/2014].

- Secretaria de Desarrollo Social (SEDESOL, 2010). *Diagnóstico: Alternativas de una población rural en pobreza para generar ingresos sostenibles*. Obtenido a través de internet: http://www.sedesol.gob.mx/work/models/SEDESOL/Sedesol/sppe/dgap/diagnostico/Diagnostico_POP.pdf [acceso 19/02/2015].
- Secretaria de Hacienda y Crédito Público (2013). Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio fiscal 2014, consultado a través de internet: http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328426&fecha=30/12/2013 [acceso 04/04/2014].
- Servicio de Administración Tributaria (2015). Obtenido a través de internet: http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/6_388.html [acceso 15/05/2015].

GLOSARIO

- **Contribuciones:** Cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado.
- **Contribuyente:** Persona obligada por ley al pago de un impuesto.
- **Deducciones:** Acción y efecto de deducir. Rebajar, restar, descontar alguna partida de una cantidad.
- **Deducible:** Cantidad que por ley puede restar el contribuyente al fijar la base imponible de un tributo.
- **Discrepancia:** Diferencia, desigualdad que resulta de la comparación de las cosas entre sí.
- **Entidad:** Colectividad considerada como unidad. Especialmente, cualquier corporación, compañía, institución, etc., tomada como persona jurídica.
- **Erogaciones:** Acción y efecto de erogar. Gastar el dinero.
- **Gasto Público:** El que realizan las administraciones públicas.
- **Gravamen:** Carga impuesta sobre un inmueble o sobre un caudal.
- **Legislación:** Conjunto o cuerpo de leyes por las cuales se gobierna un Estado, o una materia determinada.
- **Participación de los trabajadores en las utilidades:** Es el derecho de los trabajadores a participar en las utilidades que se generen en las empresas en

las que presten sus servicios, tomando como base la renta gravable, de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

- **Persona física:** Es un individuo con capacidad para contraer obligaciones y ejercer derechos.
- **Persona moral.** Es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, por ejemplo, una sociedad mercantil, una asociación civil.
- **Utilidad fiscal:** Es la disminución de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio.

ANEXOS

Anexo 1. Entrevista dirigida 1.

La siguiente entrevista tiene por objeto conocer la perspectiva del encuestado en relación a las deducciones autorizadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en la Ciudad de Puebla, y su impacto al determinar la carga tributaria, con el fin de realizar un análisis con base en los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad de las contribuciones. Cabe mencionar que la información proporcionada es confidencial con uso exclusivo para fines de investigación en este trabajo.

1. Datos generales.

1.1 Especialista en:

Auditoria

Fiscal

Costos

Finanzas

1.2 Experiencia en su especialidad.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

1.3 Experiencia en la Industrial de la Construcción.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

2. Deducciones de las personas morales.

2.1 ¿Considera que las deducciones autorizadas en la LISR para personas morales son proporcionales y equitativas en su ámbito general, sin importar el giro de cada persona moral?

R: Considero que la equidad y proporcionalidad de las deducciones de ISR no encuadran con las necesidades y actividades de las Empresas, indispensablemente de que existen factores políticos que influyen las facilidades administrativas que desvirtúan cualquier objetivo de equidad y proporcionalidad que podría observarse en la Ley.

3. Limitantes establecidas en la LISR para las deducciones

3.1 La LISR establece gastos no deducibles para las personas morales; ¿cuáles de estos considera que limita deducir las erogaciones necesarias para el desarrollo de las actividades de la industria de la construcción, de forma parcial o total?

R: Existen dos modificaciones en la Ley del ISR en las deducciones autorizadas como lo son la deducción de ingresos exentos para los trabajadores de totalmente deducible a parcialmente deducible, que impactan a las constructoras y a las empresas que otorgan servicios; y por otro lado, el gasto en restaurantes que se

encuentra limitado a un porcentaje mínimo, que impactan en las actividades de las empresas que por éste medio generan sus contratos y negocios.

3.2 Considera relevante el que se haya eliminado de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, la opción de deducción del costo estimado por anticipos efectivamente cobrados.

R: En la última modificación a la RMF2014 volvieron a incluir ésta facilidad administrativa en la regla I.3.2.23 de la primera parte de la Quinta Resolución Miscelánea Fiscal 2014 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre de 2014; sin embargo considero importante el que ésta facilidad se incluya en la Ley, dada su importancia en permitir el acercamiento a la representación de la utilidad gravable antes de conocer los costos totales.

3.3 ¿Cuáles cree que sean las consecuencias o efectos económicos para la Industria de la Construcción al no poder deducir al 100% las erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: Para el costo estimado de los pagos anticipados de las construcciones, mientras exista la regla el resultado fiscal será lo más cercano al que se conozca una vez terminada la construcción, sin embargo, para las deducciones que son ingresos exentos para los trabajadores así como los gastos de restaurantes no permitirán deducir el gasto de manera completa, cuestión que implicará una base gravable mayor y una carga de ISR mayor.

4. Limitantes que enfrentas las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en el que se desarrollan.

4.1 ¿Cuáles cree que sean los principales obstáculos a los que se enfrenta la industria de la construcción, al realizar sus erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: Que no sean deducibles de acuerdo a la LISR, ya que, aunque efectúen el gasto, no estarán en condiciones de disminuir dichos montos a la base tributaria y pagarán más ISR.

4.2 ¿En qué medida ha afectado a las empresas constructoras que desarrollan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?

R: Aunque existan facilidades que permite el SAT para el uso de efectivo, que no existan capacidades bancarias, informáticas y tecnológicas impide y dificulta la deducción de las actividades que realizan las constructoras en zonas rurales.

4.3 ¿Qué propuesta emitiría como facilidad administrativa para el Sector de la Industria de la construcción en base a la deducibilidad de los gastos?

R: Considero que, mientras en SAT y la SHCP amplíen la asistencia para ampliar la formalidad de los proveedores de las Constructoras, y en mayor relevancia los que se encuentran en las zonas rurales, deberían otorgar la facilidad de deducir al igual que el Régimen de Incorporación Fiscal los gastos que efectúen en efectivo y sin comprobante de los gastos necesarios con un sustento documental, de tal forma que les permita por un periodo a los proveedores el adquirir las herramientas necesarias para emitir los CFDI, o en su caso, que las constructoras puedan cambiar de proveedores.

Gracias por su colaboración.

Anexo 2. Entrevista dirigida 2.

La siguiente entrevista tiene por objeto conocer la perspectiva del encuestado en relación a las deducciones autorizadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en la Ciudad de Puebla, y su impacto al determinar la carga tributaria, con el fin de realizar un análisis con base en los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad de las contribuciones. Cabe mencionar que la información proporcionada es confidencial con uso exclusivo para fines de investigación en este trabajo.

1. Datos generales.

1.1 Especialista en:

Auditoria

Fiscal

Costos

Finanzas

1.2 Experiencia en su especialidad.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

1.3 Experiencia en la Industrial de la Construcción.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

2. Deducciones de las personas morales.

2.1 ¿Considera que las deducciones autorizadas en la LISR para personas morales son proporcionales y equitativas en su ámbito general, sin importar el giro de cada persona moral?

R: Considero que la LISR es proporcional y equitativa, aun cuando el tratamiento de deducciones para diferentes giros no contemplen facilidades administrativas en la misma proporción debido a su importancia relativa y al sector en que estas Personas Morales realizan sus actos de comercio.

3. Limitantes establecidas en la LISR para las deducciones

3.1 La LISR establece gastos no deducibles para las personas morales; ¿cuáles de estos considera que limita deducir las erogaciones necesarias para el desarrollo de las actividades de la industria de la construcción, de forma parcial o total?

R: Específicamente los gastos que se pagan en efectivo y que son mayores a 2 mil pesos, por ubicarse las obras en zonas rurales.

3.2 Considera relevante el que se haya eliminado de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, la opción de deducción del costo estimado por anticipos efectivamente cobrados.

R: Considero que no es relevante para la mayoría de las personas Morales ya que en este país la mayoría de las empresas dedicadas a la construcción reflejan en sus estados financieros pérdidas fiscales, lo cual no afecta de manera proporcional la cuenta de resultados.

3.3 ¿Cuáles cree que sean las consecuencias o efectos económicos para la Industria de la Construcción al no poder deducir al 100% las erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: Fomentar la simulación de operaciones para con ello hacer deducible lo no deducible, incrementar los precios de los insumos, servicios y productos para no afectar sus utilidades, realizar una serie de prácticas como estrategias fiscales mal aplicadas para lograr la deducción, y que estos generan a largo plazo un efecto negativo en la economía de terceros y de la misma empresa.

4. Limitantes que enfrentas las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en el que se desarrollan.

4.1 ¿Cuáles cree que sean los principales obstáculos a los que se enfrenta la industria de la construcción, al realizar sus erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: Indispensablemente del alto costo de los insumos (inflación), el encarecimiento de los combustibles, los sindicatos, los obstáculos que enfrenta es que necesite efectuar el gasto y éste no lo pueda deducir.

4.2 ¿En qué medida ha afectado a las empresas constructoras que desarrollan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?

R: Cuando las obras en construcción se desarrollan en zonas rurales donde no existen medios electrónicos de pago, es ahí donde se limita la deducción ya que el costo o gasto que se realiza por parte de las personas morales a las personas Físicas, como lo es la habitación u hospedaje para trabajadores, alimentación, renta maquinaria, pago de uso de suelo de terreno (ejidos, propiedades) para los campamentos instalados, todo esto para el desarrollo de la obra en construcción, y podríamos mencionar una lista considerable de gastos que al ser proporcionado por estas personas que se encuentran en la economía informal o por ser meramente temporales y no emiten un comprobante fiscal NO SON DEDUCIBLES.

4.3 ¿Qué propuesta emitiría como facilidad administrativa para el Sector de la Industria de la construcción en base a la deducibilidad de los gastos?

R: Facilidades para hacer deducible los gastos pagados en efectivo en obras que se encuentren en zonas rurales siempre y cuando en estas zonas no se tengan los medios electrónicos, ni tampoco instituciones bancarias, tomando en cuenta la ley monetaria.

Gracias por su colaboración.

Anexo 3. Entrevista dirigida 3

La siguiente entrevista tiene por objeto conocer la perspectiva del encuestado en relación a las deducciones autorizadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en la Ciudad de Puebla, y su impacto al determinar la carga tributaria, con el fin de realizar un análisis con base en los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad de las contribuciones. Cabe mencionar que la información proporcionada es confidencial con uso exclusivo para fines de investigación en este trabajo.

1. Datos generales.

1.1 Especialista en:

Auditoria

Fiscal

Costos

Finanzas

1.2 Experiencia en su especialidad.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

1.3 Experiencia en la Industrial de la Construcción.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

2. Deducciones de las personas morales.

2.1 ¿Considera que las deducciones autorizadas en la LISR para personas morales son proporcionales y equitativas en su ámbito general, sin importar el giro de cada persona moral?

R: No, ya que las necesidades de las empresas son entes diferentes y comportamiento depende de factores y situaciones distintas.

3. Limitantes establecidas en la LISR para las deducciones

3.1 La LISR establece gastos no deducibles para las personas morales; ¿cuáles de estos considera que limita deducir las erogaciones necesarias para el desarrollo de las actividades de la industria de la construcción, de forma parcial o total?

R: El límite que le establecieron a la deducción de las erogaciones de mano de obra, y que a la vez son ingresos exentos para dichos trabajadores; ya que, aunque si bien se puede deducir un 47% o un 53% dependiendo de las condiciones específicas de la empresa, finalmente es un gasto abundante en las constructoras.

3.2 Considera relevante el que se haya eliminado de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, la opción de deducción del costo estimado por anticipos efectivamente cobrados.

R: La regla vuelve a aparecer en la RMF para el ejercicio fiscal 2014 aproximadamente a mediados del año 2014, es por ello que no podremos vislumbrar consecuencias de la desaparición de dicha facilidad.

3.3 ¿Cuáles cree que sean las consecuencias o efectos económicos para la Industria de la Construcción al no poder deducir al 100% las erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: La implicación puede dividirse en dos aspectos, por una parte la empresa pagará más ISR de tener utilidad, y por otra parte pueden incurrir en prácticas para subsanar la modificación.

4. Limitantes que enfrentas las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en el que se desarrollan.

4.1 ¿Cuáles cree que sean los principales obstáculos a los que se enfrenta la industria de la construcción, al realizar sus erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: Lo preponderante de las erogaciones que efectúa la industria de la construcción es que necesite gastar y no se vea reflejado como una disminución de la base gravable para el ISR.

4.2 ¿En qué medida ha afectado a las empresas constructoras que desarrollan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?

R: Los afecta en el importe de ISR que podrían pagar, ya que aunque efectúen las erogaciones, no es responsabilidad de ellos que sus proveedores en esas zonas no tengan medios electrónicos de pago ni medios tecnológicos para emitir CFDI, y en cambio, no podrán deducir el gasto.

4.3 ¿Qué propuesta emitiría como facilidad administrativa para el Sector de la Industria de la construcción en base a la deducibilidad de los gastos?

R: El permitir, al igual del uso de efectivo en ciertos casos, también el poder permitir que puedan deducir gastos sin un CFDI en las zonas rurales.

Gracias por su colaboración.

Anexo 4. Entrevista dirigida 4.

La siguiente entrevista tiene por objeto conocer la perspectiva del encuestado en relación a las deducciones autorizadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en la Ciudad de Puebla, y su impacto al determinar la carga tributaria, con el fin de realizar un análisis con base en los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad de las contribuciones. Cabe mencionar que la información proporcionada es confidencial con uso exclusivo para fines de investigación en este trabajo.

1. Datos generales.

1.1 Especialista en:

Auditoria

Fiscal

Costos

Finanzas

1.2 Experiencia en su especialidad.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

1.3 Experiencia en la Industrial de la Construcción.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

2. Deducciones de las personas morales.

2.1 ¿Considera que las deducciones autorizadas en la LISR para personas morales son proporcionales y equitativas en su ámbito general, sin importar el giro de cada persona moral?

R: No, basta ver el límite de la deducción de automóviles o la restricción establecida en el Art. 28, XXX de la LISR

3. Limitantes establecidas en la LISR para las deducciones

3.1 La LISR establece gastos no deducibles para las personas morales; ¿cuáles de estos considera que limita deducir las erogaciones necesarias para el desarrollo de las actividades de la industria de la construcción, de forma parcial o total?

R: Del Art. 28 las limitaciones en:

V. Viáticos y gastos de viaje

XIII. Uso o goce temporal de autos y casas

XX. Consumos en restaurantes

XXX. Salarios exentos

3.2 Considera relevante el que se haya eliminado de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, la opción de deducción del costo estimado por anticipos efectivamente cobrados.

R: Aunque la deducción se infiere en la ley, la regla daba seguridad y era correcta en atención a la proporcionalidad. Sin embargo considero que aunque al final se adhirió de nuevo a la RMF2014, debería añadirse a ley.

3.3 ¿Cuáles cree que sean las consecuencias o efectos económicos para la Industria de la Construcción al no poder deducir al 100% las erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: La principal consecuencia es el incremento en los costos para los consumidores, incluido el Estado.

4. Limitantes que enfrentas las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en el que se desarrollan.

4.1 ¿Cuáles cree que sean los principales obstáculos a los que se enfrenta la industria de la construcción, al realizar sus erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: Las obras en poblaciones lejanas generan montos importantes en gastos que no reúnen requisitos fiscales por falta de comprobante u omisión en la forma de pago.

4.2 ¿En qué medida ha afectado a las empresas constructoras que desarrollan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?

R: Como comenté antes el exceso de requisitos para realizar deducciones provoca que no pueda cumplirse con todo lo que está establecido en la ley, no por falta de

voluntad sino por falta de capacidad de los prestadores de servicios o de los comerciantes de las zonas alejadas.

4.3 ¿Qué propuesta emitiría como facilidad administrativa para el Sector de la Industria de la construcción en base a la deducibilidad de los gastos?

R: Volver a la comprobación mediante estado de cuenta o permitir un monto de comprobación simplificada.

Gracias por su colaboración.

Anexo 5. Entrevista dirigida 5.

La siguiente entrevista tiene por objeto conocer la perspectiva del encuestado en relación a las deducciones autorizadas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la Industria de la Construcción en la Ciudad de Puebla, y su impacto al determinar la carga tributaria, con el fin de realizar un análisis con base en los principios constitucionales de equidad y proporcionalidad de las contribuciones. Cabe mencionar que la información proporcionada es confidencial con uso exclusivo para fines de investigación en este trabajo.

1. Datos generales.

1.1 Especialista en:

Auditoria

Fiscal

Costos

Finanzas

1.2 Experiencia en su especialidad.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

1.3 Experiencia en la Industrial de la Construcción.

5-10 años

11-15 años

16- 20 años

Más de 21 años

2. Deducciones de las personas morales.

2.1 ¿Considera que las deducciones autorizadas en la LISR para personas morales son proporcionales y equitativas en su ámbito general, sin importar el giro de cada persona moral?

R: No, ya no reflejan la actividad real de las empresas al no poder hacer ciertas deducciones de acuerdo a la ley y genera un mayor Impuesto.

3. Limitantes establecidas en la LISR para las deducciones

3.1 La LISR establece gastos no deducibles para las personas morales; ¿cuáles de estos considera que limita deducir las erogaciones necesarias para el desarrollo de las actividades de la industria de la construcción, de forma parcial o total?

R: Los gastos que son deducibles parcialmente que son ingresos exentos como mano de obra.

3.2 Considera relevante el que se haya eliminado de la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, la opción de deducción del costo estimado por anticipos efectivamente cobrados.

R: La importancia de que fuera eliminada de primer momento se subsano al volverse a publicar en una de las modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal 2014.

3.3 ¿Cuáles cree que sean las consecuencias o efectos económicos para la Industria de la Construcción al no poder deducir al 100% las erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: Los efectos de no poder efectuar deducciones son el pago de un mayor impuesto, y la búsqueda de opciones para el pago de un menor impuesto que contravenga lo que dice la LISR.

4. Limitantes que enfrentas las empresas para hacer deducibles sus erogaciones en base al entorno en el que se desarrollan.

4.1 ¿Cuáles cree que sean los principales obstáculos a los que se enfrenta la industria de la construcción, al realizar sus erogaciones necesarias para el desarrollo de sus actividades?

R: Que aunque necesiten efectuar erogaciones, no estén consideradas en el rubro de los deducibles o este limitada su deducción.

4.2 ¿En qué medida ha afectado a las empresas constructoras que desarrollan obras en zonas rurales, para efectos de las deducciones autorizadas?

R: Las deducciones autorizadas deben de cumplir ciertos requisitos como tener un CFDI y pagarlo por medios electrónicos, que usualmente no se cuentan en las zonas

rurales; es por ello que aunque, al igual que en el caso anterior, aunque hagan el gasto no lo pueden deducir.

4.3 ¿Qué propuesta emitiría como facilidad administrativa para el Sector de la Industria de la construcción en base a la deducibilidad de los gastos?

R: Que a las constructoras se les permita efectuar deducciones con menos requisitos.

Gracias por su colaboración.

CONTRAPORTADA