



# BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA

## ***FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA***

### ***Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado***

#### ***TÍTULO DE LA TESIS:***

**“Análisis de los efectos causados en la aplicación de Impuestos Directos en las organizaciones de tipo comercial en la ciudad de Puebla ”**

#### ***DIRECTOR:***

***JOSE DE JESUS MEDINA CORONA***

#### ***TESIS***

***QUE PARA OBTENER EL GRADO DE :***

***MAESTRO EN CONTRIBUCIONES***

#### ***PRESENTAN:***

***C.P. MANUEL ALEJANDRO LARIOS LÓPEZ***

***Puebla, Puebla 21 de junio de 2014***

### **ABSTRACT**

En la actualidad las empresas deben adoptar nuevas estrategias fiscales, con las nuevas reformas fiscales 2014, que son afectados por el impuesto directo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el método cuantitativo a través de un diseño no experimental transversal correlacionar ya que se medirán las variables, este análisis de los Impuestos Directos se establecerá para prevenir que las empresas se descapitalicen o no tener liquidez, las empresas tiene que ver de manera positiva estos Impuestos Directos.

I	Introducción.....	V
II	Planteamiento Del Problema.....	VI
III	Justificación.....	VII
IV	Objetivo General.....	VIII
V	Objetivos Específicos.....	VIII
VI	Preguntas.....	VIII
VII	Hipótesis.....	IX
VIII	Tipos De Variables.....	IX
IX	Diseño Metodológico.....	X
X	Alcances Y Limitaciones.....	X

## CAPITULO I MARCO CONTEXTUAL

1.1	Antecedentes.....	1
1.2	Antecedentes Tributarios en México.....	2 a 10
1.3	Evolución histórica del ISR.....	10 a 31

## CAPITULO II MARCO TEORICO

2.1	Disposiciones del Impuesto Sobre la Renta Personas Morales.....	32 a 46
2.2	De Los Ingresos Impuesto Sobre La Renta.....	46 a 71
2.3	De la Contabilidad Mercantil De Las Personas Morales.....	71 a 74
2.4	Enajenación de bienes Código Fiscal De La Federación.....	75 a 82
2.5	El Proceso De Constitución De La Persona Moral.....	82 a 87

## CAPITULO III METODOLOGIA

3.1 Modelo de la Investigación.....	88
3.2 Hipótesis De La Investigación.....	89 a 90
3.3 Alcance De La Investigación.....	89 a 90
3.4 Diseño De La Investigación.....	89 a 90
3.5 Unidad de Análisis.....	90
3.6 Población.....	91
3.7 Muestra.....	91
3.8 Recolección De Datos.....	91 a 93
3.9 Análisis De Datos.....	94 a 103

## CAPITULO IV CONCLUSIONES

4.1 Conclusiones de los Impuestos Directos .....	104
--	-----

## INDICE DE GRAFICOS

1.-¿Esta de acuerdo con las Reformas Fiscales 2014 para los Impuestos Directos ?.....	94
2.-¿En el primer trimestre de 2014 el Sistema de Administración Tributaria incrementa su recaudación de los Impuestos Directos ?.....	95
3.-¿Las Reformas Fiscales solo se deben aplicar los Impuestos Directos para todas las Personas Morales?.....	95
4.-¿Beneficia las Reformas Fiscales 2014 de los Impuestos Directos a clase baja?.....	96
5.-¿ El Impuesto Directo del ISR 2014 debería disminuir la tasa a un porcentaje menor?..	96
6.-¿ El Impuesto Directo del ISR 2014 debería incrementar la tasa a un porcentaje mayor?.....	97
7.- ¿Los Impuestos Directos de 2014 fueron planteados mejor que los Impuestos Directos de 2013.....	98
8.-¿Incrementara la informalidad en los Impuestos Directos de 2014?.....	98
9.-¿Se reactivara la economía con los Impuestos Directos de 2014?.....	99
10.-¿Se facilitara el cumplimiento de pago de los Impuestos Directos de 2014?.....	99
Muy de acuerdo _ De acuerdo_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo_ En desacuerdo_ Muy en desacuerdo.....	
11.-¿Ofusca a Empresarios los Impuestos Directos de 2014?.....	100
12.-¿Disminuirá la informalidad en los Impuestos Directos de 2014?.....	100
13.-¿Son afectadas las empresas que pagan dividendos gravados al 10% en los Impuestos Directos de 2014?.....	101
14.-¿Creceremos económicamente un 3.9% en los Impuestos Directos de 2014?.....	102
15.- Invertiría en un negocio con los Impuestos Directos 2014.....	102
16.-¿ Se debe de plantear nuevas Reformas Fiscales con los Impuestos Directos 2014?..	103



# I INTRODUCCION

En la actualidad los impuestos directos han venido afectando la liquidez de las organizaciones a lo largo del tiempo. Este tipo del cálculo se ha convertido en un doble problema al momento de ser considerados, en donde a los contribuyentes se les complica la elaboración de dicho cálculo, debido a que tienen que realizar dos operaciones para conocer de manera oportuna que tipo de impuesto deben pagar en base a los lineamientos de la ley del ISR.

En relación a lo anterior, las organizaciones de tipo comercial tienen que pagar grandes sumas de dinero al tener que contratar algún auditor, independientemente del contador que pueda estar en la misma organización, con la finalidad de recibir asesoría en su pago tributario, puesto que se emiten nuevas reglas al respecto y en el caso de la aplicación de la miscelánea fiscal, la idea fundamental es que no se vean afectados.

Por la situación anteriormente expuesta, en algunas organizaciones surgen problemas de liquidez, en función de que al momento de pagar sus impuestos se quedan descapitalizados, al considerar que la inversión de la misma empresa termina en la aportación que se hace durante la recaudación fiscal, limitando su capacidad de invertir en la misma organización, lo que ocasione que algunas de ellas tengan que cerrar por falta de liquidez o al poner en riesgo su capital. Es necesario tener una reforma fiscal integral o en su caso aplicar un solo impuesto directo, para que las empresas o contribuyentes sean beneficiados en forma tributaria.

## II PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Con las nuevas reformas fiscales de 2014 que se aprobaron en el mes de noviembre del año 2013, solo seria un impuesto directo que será aplicado a todos los contribuyentes en general que es el impuesto del ISR (Impuesto Sobre la Renta).

Las nuevas reformas fiscales afectarán de manera directa y en diversas formas a las organizaciones, ya que las organizaciones, debido a que hasta este momento daban prestaciones y compensaciones diversas como despensas, vales de despensa, premios de puntualidad, bonificaciones etc. Mismos que se consideraban exentos de impuestos, sin embargo para 2014 este tipo de prestaciones se considerarán como grabadas para efectos del pago del impuesto del ISR. Las organizaciones comerciales deben de tener bien identificado este impuesto directo que es el ISR, para que no sean afectadas de manera económica a corto o largo plazo, para que estas organizaciones generen nuevos empleos y generen actividad económica.

Estas nuevas reformas fiscales no deben aplicarse en forma general, ya que hay empresas con liquidez, y otras con nueva creación que no pueden ser consideradas ni legisladas de la misma manera, lo que dará como resultado que la creación de esta nuevas reformas afectan de manera directa al empresario que no cuenta con las condiciones fiscales requeridas. La reforma fiscal está afectando a pequeños contribuyentes de manera directa, ya que la información que requiere la autoridad es electrónica, cuestión que dificulta el desarrollo de la mayoría de las empresas micro, pequeñas y medianas ya que algunos organismos comerciales no tienen la infraestructura para competir.

### **III JUSTIFICACION**

El desarrollo de esta investigación, generará como ventaja, el conocimiento por parte del inversionista, en temas relacionados con el pago de impuestos directos, con la finalidad de evitar una afectación mayor durante la realización e este proceso dentro de la organización, ya sea a nivel nacional o internacional, evitando la pérdida de inversión de la misma.

Considerando que es importante que se tenga una tasa impositiva para una adecuada recaudación de los impuestos a nivel empresarial ya que permitiría un gran cambio, y ayudaría a disminuir de forma indirecta algún tipo de economía informal.

La investigación debe de ser aplicable aquellos organismos comerciales que sean competitivos, y también hacer el análisis el de por qué estos no deberían tener el mismo tratamiento fiscal.

Debido a que el impuesto directo esta afectando a los contribuyentes de manera directa, se debe hacer un análisis integral en los organismos comerciales donde se refleje un beneficio real.

## **IV OBJETIVO GENERAL**

Analizar los efectos generados por los impuestos Directos en las organizaciones de tipo comercial en la ciudad de Puebla para determinar las ventajas o desventajas que generan a los contribuyentes.

## **V OBJETIVOS ESPECIFICOS**

- Conocer los procedimientos del pago de impuestos
- Analizar el efecto de impuesto directo del ISR dentro de los lineamientos de ley.

## **VI PREGUNTAS**

¿La reforma fiscal 2014 debe aplicarse a todos los contribuyentes?

¿Las Organizaciones Comerciales que beneficios tienen con las reformas fiscales 2014 ?

¿Que deben hacer las empresas para una proyección fiscal ante este impuesto directo ISR?

¿ La nueva reforma fiscal afecta pequeña, mediana o grandes empresas ?

¿ El nuevo impuesto directo ISR para 2014 incrementara en su recaudación?

## **VII HIPOTESIS**

Hi: El análisis de los efectos generados por los impuestos Directos en las organizaciones de tipo comercial en la ciudad de Puebla determinará las ventajas que generan a los contribuyentes.

Hi: El análisis de los efectos generados por los impuestos Directos en las organizaciones de tipo comercial en la ciudad de Puebla determinará las desventajas que generan a los contribuyentes.

Análisis de los efectos causados en la aplicación de impuestos Directos en las organizaciones de tipo comercial en la ciudad de Puebla.

## **VIII TIPOS DE VARIABLES**

Variables Independientes

Impuestos Directos

Variables dependientes

Organizaciones

Impuestos

## **IX DISEÑO METODOLOGICO**

El tipo de investigación a desarrollar no es experimental por que no existe manipulación de variables, ya que los impuestos directos son aplicables a Ley, y no se pueden modificar.

Es Descriptivo busca especificar la información o conceptos y sea sometido a un análisis, que midan y evalúan diversos aspectos y componentes de las reformas del ISR 2014.

Es correlacionar ya que se se medirán variables, que estén correlacionadas con diferentes organizaciones del Estado de Puebla.

## **X ALCANCES Y LIMITACIONES**

La investigación se desarrollara en el estado de Puebla analizando el proceso de los impuestos directo de ISR del periodo 2014.

# CAPITULO I

## MARCO CONTEXTUAL

### 1.1 Antecedentes

El impuesto sobre la renta fue establecido en el año 1798, por el Primer Ministro inglés William Pitt, con el fin de obtener los fondos para hacer la guerra a Francia, y se abolió en el año 1816. En 1909 Lloyd George, introdujo en Inglaterra la progresividad del impuesto y creó un tributo extraordinario aplicable a ciertas rentas.

Suiza implantó el impuesto sobre la renta en el año 1840 y Australia en 1849. En Alemania se introdujo en el año 1850 e Italia lo hizo en el 1864.

En los Estados Unidos se estableció desde los tiempos de la Colonia, como un gravamen a los ingresos de las personas físicas. En 1894 se aprobó una ley que impuso este gravamen, pero unos meses después (en 1895) fue declarada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia, en virtud de que chocaba con la regla constitucional relativa al reparto de las cargas tributarias, por lo cual tuvo que ser declarada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia, en virtud de que chocaba con la regla constitucional relativa al reparto de las cargas tributarias, por lo cual tuvo que ser abolida. En el año 1913 fue adoptado nuevamente.

España lo adoptó en el 1900, bajo el sistema de imposición directa sobre la renta, especialmente aplicable a las sociedades.

En Francia se puso en vigencia antes de la Primera Guerra Mundial, mediante la aprobación de la ley 1914.

En la Unión Soviética se estableció este impuesto en el año 1927.

En muchos otros países se habían puesto en práctica este gravamen a finales de la pasada centuria, sin embargo alcanzó su más alto desarrollo con motivo de la Segunda Guerra Mundial, debido a las crecientes obligaciones fiscales de los gobiernos de los países involucrados.

En América Latina aparece este tributo entre los años 1920 y 1935. Los primeros países en establecerlo en esta parte del mundo fueron Brasil en 1923, México en 1924 (después de un primer intento en tal sentido en la llamada "Ley del Centenario" de 1921), Colombia en 1928 y Argentina en 1932.

## **1.2 Antecedentes Tributarios en México**

Desde el principio de nuestra era, el hombre siempre ha vivido en la preocupación por la adquisición de bienes y satisfactores, en un inicio a través del intercambio o trueque y hoy, en nuestros días, por uso del papel moneda y las modernas transferencias electrónicas de fondos que impone el mundo globalizado. A esta actividad se le denominó: comercio. "Es el intercambio que realizan los hombres para obtener lo que les hace falta, a fin de satisfacer sus necesidades, dando en cambio algo que, si bien es útil, que si bien es necesario para ellos, lo es menos que aquello por lo que lo cambian". Carreño (1942, p.11).

Datan en la historia cinco grandes periodos: el comercio antiguo, el comercio medieval, el comercio pre moderno, la época del vapor y la época de la electricidad. Y dentro de cada una de ellas se desarrollaron imperios, monarquías y repúblicas, las cuales, para sustentarse, establecieron impuestos, donde en un inicio se entregaban piezas de oro, esclavos, tierras y, más tarde, se diseñaron disposiciones regulatorias donde se brindaba protección y se garantizaba el uso de tierra.

En la opinión de David Arturo Silva Castillo, Propuesta de un modelo de captación de impuestos del sector del comercio informal, de la Universidad de las Américas de Puebla: (2004), el crecimiento dio como resultado que fueran apareciendo comerciantes que no rendían el tributo, ocasionando con ello que las arcas de los gobiernos se vieran desmerecidas económicamente y, como hoy, en nuestros días eran penalizadas. Hoy día, en México la evasión fiscal está considerada como un delito penal, que implica desde retribuir lo omiso, hasta la pena corporal.

Las primeras líneas del tiempo en la historia de México del aspecto impositivo se remontan en la cultura Olmeca (1200-600 A.C.), en la que las tribus eran dirigidas por un jefe, se constituían en gobiernos teocráticos, a los pueblos conquistados se les imponían elevados gravámenes, así como la adquisición de esclavos para el sacrificio en alabanza a los dioses. Después, por su relevancia y desarrollo, se encuentran los mayas (300-1200 D.C.). Su base económica la constituyen con la agricultura, que era manejada por los nobles. Tenían estrecha relación con los guerreros, pues eran quienes defendían las líneas de comercio y la defensiva de los pueblos. El uso de la tierra era comunal, pero los productos codiciados pertenecían a la nobleza (cacao), el cual fue en algún momento

utilizado como moneda de cambio; se acentuaba la esclavitud, encargada de edificar las grandes pirámides.

El último eslabón antiguo en la historia de los tributos lo constituyen las aztecas o mexicas (1400-1600 D.C.). Existían dos clases sociales: los plebeyos y los nobles, y debajo de ellos las clases de trabajo asalariado. Había un estrato social en el que se encontraban los comerciantes y los artesanos; desde entonces ya existía la unidad más pequeña de unión: la familia, que al unirse con otras familias formaban un calpulli. (“Un grupo de varias familias componía el calpulli, unidad social compleja que se encargaba de funciones muy diversas. Un consejo formado por los cabezas de familia elegía al jefe del calpulli, que debía pertenecer a un linaje determinado. Cada familia perteneciente a un calpulli recibía un usufructo, una parte de las tierras comunales, la cual volvía al calpulli si dejaba de cultivarse”).La civilización Azteca.  
[www.monografias.com/trabajos/civazteca/civazteca.shtml](http://www.monografias.com/trabajos/civazteca/civazteca.shtml) (6 de junio de 2009).

Manejaban ya una red compleja de comercio, la que incluía granos, pieles, trabajos de orfebrería; sin embargo, el ingreso más elevado del tributo lo representaban las conquistas de los pueblos. El nuevo rey de Azcapotzalco diseñó los primeros registros de pago de contribuciones; finalmente, esta cultura fue conquistada por los españoles en el año 1517.

En la época de la Conquista española se dieron los primeros pasos para introducir las reformas regulatorias del comercio. Al ser esta una forma de gobierno monárquica se establecieron virreyes con la intención de administrar las riquezas del rey.

La primera estructura hacendaria de la Real Hacienda se constituía de la siguiente manera:

- Contaduría General.
- Secretaría de Virreinato.
- Juzgado General de Indias.
- Contaduría General de Tributos.

Esta última pasó a ser la Contaduría General de Retasas en 1786, con el objeto de tasar un gran número de actividades que llevaban a cabo los indígenas.

La Real Hacienda se encargaba de recaudar los tributos para la Nueva España por medio de cajas reales, elaborando cédulas reales en las cuales se plasmaba lo recabado en los puertos, en la ciudad, en las minas. Su objetivo era administrar los gastos del gobierno virreinal y enterar a los virreyes y al rey de España lo finamente recaudado.

Existía una gran división de la población sujeta a gravamen: la gente común, los indígenas, particulares ajenos a la Corona. Primero, los ingresos más importantes lo representaban aquellas partidas que se utilizaban para el pago de los oficiales de guerra, gastos administrativos, defensa del reino, mantenimiento

de las tropas etc. Para solventar todo lo anterior se establecieron los siguientes impuestos: tributos reales, servicio de lanzas (servicios que pagaban al rey los grandes y títulos), tres reales novenos, media anata secular, ensaye, quinto, diezmo, amonedación, vajilla, derechos sobre el oro y la plata, almojarifazgo, anclaje, buques, tintes y aguardientes, alcabalas, bienes confiscados, bienes mostrenco.

Existía una segunda partida impositiva, la cual era destinada a la Iglesia (cristianización); la tercera eran impuestos con protección militar, bienes de difuntos, bebidas prohibidas, señoraje de minería, derecho de fábrica de pólvora, todos ellos destinados para mantenimiento de hospitales, salas donde impartía justicia, gastos municipales y fines piadosos particulares.

En 1807, Napoleón Bonaparte le arrebató la Corona a España. La noticia llega a la Nueva España; se empiezan a dar los primeros intentos insurgentes que más tarde lograrían Miguel Hidalgo y Costilla en el año 1810. A partir de ese momento los caudillos destruyen las alcabalas (la alcabala fue el impuesto más importante del antiguo régimen en la Corona de Castilla y, desde luego, el que más ingresos producía a la hacienda real, pues aunque el diezmo era aún más importante, su perceptor principal era la Iglesia, con participación del rey. Se utilizaba habitualmente en plural: las alcabalas. A pesar que aparentemente era un impuesto indirecto que gravaba las compra-ventas y todo tipo de transferencias), impuestas por los gobiernos pasados, se emiten las primeras cargas fiscales a través de publicaciones, en lo que se refiere al gobierno marítimo, bebidas embriagantes y el retiro de capitales al extranjero. (Silva, 2004, p.10).

El 8 de noviembre de 1821 se emite el Reglamento Provisional para el Gobierno Interior y Exterior de las Secretarías de Estado, y con ello se da el nacimiento a la Secretaría de Estado y Despacho de Hacienda.

Siendo presidente Antonio López de Santa Anna se crean los impuestos más absurdos en la historia de México: impuestos por ventanas y puertas, caballos y perros, ante la debilidad de la obtención de ingresos públicos. Afortunadamente, Benito Juárez los abolió; se constituyó la Lotería Nacional, se incrementa al impuesto al tabaco y a las bebidas embriagantes, y se creó una contribución federal del 25 por ciento por cada pago efectuado a la Federación. En 1853, por primera vez se denomina Secretaría de Hacienda y Crédito Público lo que era la Organización del Ministerio de Hacienda, en decreto publicado el día 27 de mayo de 1852.

En 1921, en la época posrevolucionaria, se expidió la Ley del Centenario; es decir, la Ley del Impuesto sobre la Renta. Nace el 20 de julio de ese año; se publicó en decreto promulgatorio de una ley que estableció un impuesto federal extraordinario y pagadero por una sola vez sobre los ingresos y ganancias particulares. No fue una ley de carácter permanente, sólo tuvo un mes de vigencia; la ley se dividía en cuatro capítulos denominados “cédulas”: (Silva, 2004).

- Del ejercicio del comercio o de la industria.
- Del ejercicio de una profesión liberal, literaria artística o innominada.

- Del trabajo a sueldo o salario.
- De la colocación de dinero o valores a rédito, participación y dividendos.

Nótese que la agricultura y la ganadería no estaban contempladas.

El 21 de enero de 1924 se promulgó la ley para la recaudación de los impuestos establecidos en la ley de ingresos vigente sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas. Esta ley no fue de carácter transitorio como lo fue la Ley del Centenario; nace así el sistema cédular en México. El 27 de diciembre de 1939 nace la Ley del Impuesto sobre el Superprovecho; gravaba las ganancias excesivas que obtenían los contribuyentes de la cédula uno de la Ley de Impuesto Sobre la Renta; es decir, personas físicas y morales dedicadas a actividades comerciales, industriales y agrícolas. Esta ley estuvo vigente hasta el año 1941.

El 30 de diciembre de 1964 se abandonó el sistema cédular y se dividió en dos títulos solamente: uno para los ingresos globales de las empresas y otro para el impuesto al ingreso de las personas físicas.

En la ley de 1987 se amplió la base gravable de las sociedades mercantiles a través de incorporar en el procedimiento del cálculo de la utilidad gravable el efecto económico que la inflación origina en los créditos que conceden los contribuyentes y en las obligaciones que contraen; se permitió la deducción de inventarios.

En el año 2002 la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta reestructura la anterior e incorpora disposiciones de reglas misceláneas, jurisprudencias y reglamentarias, e incluyen un título específico de empresas multinacionales.

Las primeras versiones de la LISR, exigían solamente realizar un pago anual del gravamen en comento, omitiéndose en la norma jurídica la obligación de efectuar pagos provisionales o anticipos a cuenta del impuesto anual causado; instaurándose hasta en la reforma de 1944 en su numeral 4<sup>o</sup> el deber de realizar pagos anticipados del impuesto anual.

Precisamente, Domínguez (1998: 31) rescata:

“ En la ley del Impuesto Sobre la Renta ha existido, desde hace varios años, el procedimiento de pagos anticipados dentro del Sistema Cédular que estuvo vigente hasta 1964 y se establecía, para los causantes de la cédula I, la obligación de efectuar un anticipo con base en los resultados del ejercicio anterior y aun cuando en ese ejercicio, se hubiere obtenido pérdida, el anticipo se haría aplicando una tasa del 4%.”

La principal razón de la reforma, obedeció a razones de orden financiero; toda vez que el gasto público está presente durante todo el ejercicio, coexistiendo la necesidad de sufragar los egresos económicos necesarios del Estado para así cumplir de una mejor forma sus actividades como tal.

Sin embargo, la modificación a la norma jurídica efectuada en su tiempo causo controversias, presentándose la necesidad de estudiar la naturaleza jurídica doctrinal y judicialmente de la figura de los pagos provisionales; toda vez que los mismos contribuyentes manifestaron defender su patrimonio al instituirse el mecanismo de los pagos anticipados, lo cual aún se ha cuestionado desde el punto de vista constitucional.

En el presente capítulo se aborda el análisis jurídico-tributario, iniciando con la evolución histórica del ISR, siendo uno de los impuestos más longevos de nuestro país, la importancia jerárquica que representa dicha contribución en relación a las demás fuentes de financiamiento del Gobierno mexicano, específicamente en el apartado de los impuestos

Seguidamente en el mismo capítulo, se analizan los elementos esenciales del ISR en sus generalidades como contribución, con el objeto de detallar de manera específica en la descripción y análisis de uno de ellos; mismo que refiere en el procedimiento de la determinación de la base gravable de los pagos provisionales de las personas morales en México de la ley en cita, a través de presentación de casos prácticos incluyéndose en el estudio sus variables.

### **1.3 Evolución histórica del ISR**

El término de renta ha causado algunas discusiones en su definición, toda vez que se han presentado distintas percepciones en algunos autores y escuelas doctrinarias así como según en el país que se aplique dicho concepto.

Bazaldúa (2004: 12), rescata que en la doctrina jurídica existen tres escuelas que han analizado el concepto de renta; donde la primera escuela discurre en que la renta es un producto, la segunda lo amplía al concepto de capital y mientras que la tercera incluye el incremento en el patrimonio así como el consumo de bienes y servicios como satisfactores de las necesidades.

En esta misma postura, de la Garza (citado por Martínez, 2009: 147), resume que la evolución doctrinal del concepto de renta pasa a través de tres épocas donde la primera denominada renta-producto consiste en que es una nueva riqueza que incrementa el patrimonio de una persona. La segunda radica en el flujo de riqueza a través de terceros y la tercera en el incremento patrimonial del individuo por concepto de consumos efectuados, más ahorros realizados en un período determinado.

En nuestra norma jurídica alusiva al ISR, en su capítulo I de las disposiciones generales, artículos 1, 2 y 4 de la Ley en cita, discernimos que en dichos numerales define los conceptos a los cuales estará sujeto al pago del impuesto la persona física o moral que se encuentre en el hecho o acto jurídico, mismos que transcribimos textualmente para su comprensión:

“Artículo 1o. Las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

I.Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan. (SIC)

II.Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III.Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Artículo 2o. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

Artículo 4o. Se considerarán ingresos atribuibles a un establecimiento permanente en el país, los provenientes de la actividad empresarial que desarrolle o los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, así como los que deriven de enajenaciones de mercancías o de bienes inmuebles en territorio nacional, efectuados por la oficina central de la persona, por otro establecimiento de ésta o directamente por el residente en el extranjero, según sea el caso. Sobre dichos ingresos se deberá pagar el impuesto en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley, según corresponda.”

Por lo tanto, la renta en nuestro país consiste en la obtención de ingresos independientemente del origen de riqueza, ya sea a través del trabajo o de la explotación de bienes de capital.

Precisamente atendiendo a la transcrita ley, Rodríguez (1997: 81) y Martínez (2009: 148) coinciden en la apreciación del concepto de renta e Impuesto Sobre la Renta en nuestra legislación tributaria de la siguiente manera respectivamente: “Renta es el ingreso procedente de la explotación de los bienes, de la explotación del trabajo o de la combinación de ambas explotaciones”. “En nuestra opinión, el Impuesto Sobre la Renta es un gravamen directo sobre los ingresos provenientes del trabajo, del capital o de la combinación de ambos elementos”.

Hay autores que mencionan que el ISR fue instituido en Florencia en 1427 con el establecimiento del catastro (catastro) mediante un registro de las tierras.

Para Flores (1975: 627) dicho impuesto nace en Inglaterra en 1798 debido a los gastos ocasionados por las guerras napoleónicas y no en Florencia gravando las utilidades presuntas de los comerciantes; implementándose con posterioridad en Alemania en 1891 y en Estados Unidos instituyéndose en 1913.

Para el caso de México, el ISR es uno de los impuestos más longevos de nuestro sistema tributario, instituyéndose por primer vez en 1921, el cual ha sufrido varios cambios atendiendo al tiempo en que se ha aplicado, sintetizando la siguiente cronología (Flores: 627-662).

“Ley del 20 de julio de 1921. También se le denominó “Ley del Centenario” y es el antecedente más antiguo del ISR en nuestro país, siendo promulgado por el entonces presidente de la República el General Álvaro Obregón y fungiendo como Secretario de Hacienda Adolfo de la Huerta.

La comentada norma tributaria, gravó los ingresos o ganancias particulares derivados del comercio o la industria, del profesionista y asalariado, de la colocación del dinero o valores con intereses así como de participaciones o dividendos, exceptuándose de dicha contribución las utilidades que no excedieran de \$ 100.00 mensuales.

La organización de dicho precepto jurídico era cédular. La cédula primera consistía en las actividades del comercio y la industria; la segunda comprendía las profesionales liberales, literarias, artísticas e innominadas; la tercera del trabajo a sueldo y salario y la cuarta los derivados de colocaciones de dinero e intereses.

Ley del 21 de febrero de 1924. Esta legislación se organizaba en dos capítulos esenciales: el primero representaba al impuesto sobre sueldos, salarios, emolumentos; y el segundo al impuesto sobre las ganancias de las sociedades y empresas.

Las exenciones en el ordenamiento jurídico también estaban presentes, exceptuándose los salarios hasta de \$ 200.00 mensuales, pagándose de manera mensual y semestral en el caso de las profesiones liberales. En relación a la contribución de parte de las utilidades de las empresas, afectaba a toda clase de sociedades nacionales, anónimas, colectivas, comanditas,

cooperativas, asociaciones monetarias o en participación, sociedades civiles, sucursales y agencias de sociedades extranjeras.

Ley del 18 de marzo de 1925. Esta ordenanza se estructuró de siete cédulas:

1. La Cédula primera gravaba los ingresos obtenidos por actividades comerciales, mediante cuota progresiva por grados hasta llegar al 8% sobre las ganancias obtenidas superiores a los \$ 500,000.00
2. La Cédula segunda estaba dirigida a los ingresos percibidos por actividades industriales.
3. La Cédula tercera sujetaba los ingresos de negocios agrícolas.
4. La Cédula cuarta a quienes obtuvieran intereses de préstamos, descuentos o anticipos de documentos, de pensiones por usufructo, censos y anticresis, de obligaciones y bonos, salvo los de la deuda pública; de acciones comanditas, de participaciones, de arrendamiento de negociaciones comerciales, industriales o agrícolas y de cualquier otra inversión de capital. El impuesto se pagaba sin deducción alguna a razón del 6 % sobre el total de los ingresos.

5. La quinta Cédula comprendía a quienes obtuvieran ingresos derivados de la explotación del subsuelo o de concesiones autorizadas por gobierno federal, estatal o municipal; mediante una cuota impositiva del 10%.
  
6. La Cédula sexta se encontraban quienes percibían sueldos, salarios, emolumentos, pensiones, retiros, subsidios, asignaciones o rentas vitalicias, comisiones, premios, gratificaciones, indemnizaciones, así como las participaciones que recibieran los empleados en los términos del artículo 123 constitucional.
  
7. La séptima Cédula, contenía los ingresos derivados del ejercicio de profesionales liberales, literarias, artísticas o innominadas, ejercicio de arte u oficio, deportes y espectáculos públicos.

En el lapso de 1931 a 1939 se instituyeron algunas reformas, incluyéndose contribuciones de nueva creación como el caso de 1931 la denominada Ley del Impuesto Extraordinario sobre Ingresos, gravando los mismos conceptos que el ISR.

Posteriormente, en 1933 se adicionan nuevas disposiciones fiscales a la LISR., estableciéndose obligaciones a las sociedades anónimas al emitir bonos y certificados de participación, así como derogaciones en las exenciones para ciertos contribuyentes atendiendo a un rango de ingresos. Ley del 31 de diciembre de 1941. Después de 17 años de la Ley de 1925, se establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1941, misma que gravaba las

utilidades, las ganancias, rentas, productos, provechos, participaciones y en general todas las percepciones en efectivo, en valores, participaciones y en general todos los ingresos en efectivo, en valores, especie o crédito los cuales alteraran el patrimonio

La mencionada reforma estaba compuesta por 46 artículos clasificados en cinco cédulas; incluyendo a las personas que ejecutaran actos de comercio o explotación del ejercicio industrial o agrícola de forma habitual u ocasionalmente, los intereses de toda clase de préstamos, operaciones de compra-venta, anticipos a cuenta del precio, el usufructo, el arrendamiento de negocios, rentas de inmuebles; juegos de azar, ingresos accidentales como la explotación del suelo o concesiones, los sueldos, emolumentos, pensiones, retiros, subsidios o rentas vitalicias, el ejercicio de profesiones, entre otras percepciones, monetarias.

Ley del 31 de diciembre de 1953. Seguidamente la Ley el 31 de diciembre de 1953, se consideraba renta los ingresos que provenían de la explotación de capital, del trabajo o de la combinación de ambos; así como ingresos de toda clase de rendimiento, utilidad, ganancia, interés, producto, provecho, participación, sueldos, honorario y cualquier percepción en efectivo, en valores, en especie o en crédito y que modificará el patrimonio del contribuyente.

La comentada legislación, se componía de siete cédulas; de comercio, de la industria, agricultura y pesca, remuneración al trabajo personal, honorarios profesionales, imposición de capitales, de regalías y enajenación de concesiones respectivamente.

Ley del 30 de diciembre de 1964. Más tarde, el 30 de diciembre de 1964, la Ley del Impuesto Sobre la Renta cambia su estructura de sistema cedular por el sistema global, constando de 89 artículos divididos en cuatro capítulos: El primero refiriéndose a las disposiciones preliminares, el segundo al ingreso global de las empresas, el tercero al ingreso de las personas físicas y el cuarto al ingreso de las asociaciones sociedades civiles.

Dicha contribución gravó los ingresos en efectivo, en especie o crédito provenientes de productos o rendimientos de capital, del trabajo o de la combinación de ambos; estando sujetos las personas físicas y morales mexicanas, las empresas extranjeras residentes en México, así como las sucursales de empresas extranjeras”.

Posteriormente, el 30 de diciembre de 1980, estando como Presidente de la República el Lic. José López Portillo emite el decreto de la LISR; efectuándose pequeñas reformas a la norma jurídica durante 21 años, prevaleciendo vigente hasta el año 2001 (Luna, 2005: 12).

La actual LISR, data del año 2002, decretándose por el entonces Presidente de México el Lic. Vicente Fox Quesada, presentando la siguiente estructura.

Estructura de la Ley del Impuesto Sobre la Renta Vigente  
TITULO, DISPOSICIONES GENERALES  
TITULO II DE LAS PERSONAS MORALES Disposiciones generales  
CAPITULO I De los ingresos

Retomando lo comentado al inicio del presente esbozo, el ISR es una de las principales fuentes de financiamiento del gasto público del Estado, toda vez que como impuesto directo, su recaudación representa la mayor cantidad de ingresos a diferencia de los impuestos indirectos.

Al respecto, analizando la programación de los ingresos del Gobierno Federal que corresponden a la clasificación del grupo A) en la LIF para el ejercicio fiscal 2012, categorización que corresponde a las contribuciones que incluyen los impuestos que percibe la federación, encontramos que el ISR representa el 51.02% del total de los impuestos presupuestados y el 32.33% del total de los ingresos que corresponde a dicho apartado A)

Como es de observarse en el gráfico anterior, el ISR es el gravamen con mayor presupuesto de recaudación en México; presentado además por los tratadistas como símbolo de justicia tributaria, al ser considerado como uno de los gravámenes más justos y equitativos, toda vez que se argumenta que atiende directamente a la capacidad contributiva del sujeto y su fuente de riqueza.

En esta tesitura, al cierre del ejercicio fiscal 2011, la recaudación de dicha contribución sumó la cantidad de 720,445 millones de pesos en cifras corrientes,

obteniendo además en el ejercicio 2010 un monto que representa el 4.8% del Producto Interno Bruto (PIB) (Informe Tributario al Segundo Trimestre del 2012 del SAT, 2012: 90, 92); cantidad que incluye los remanentes pendientes recaudatorios del Impuesto al Activo (IA); mismo que fue abrogado a partir del 1º de enero del 2008 mediante decreto publicado el 1º de octubre del 2007 en el Diario Oficial de la Federación (DOF).

Para el primer semestre del ejercicio fiscal 2012, se recaudaron 400,657 millones de pesos del comentado gravamen; superando con ello en un 103.5% de lo presupuestado para dicho período, representando la cantidad de 13,451 millones adicionales (Informe Tributario al Segundo Trimestre del 2012 del SAT, 2012: 94, 104).

Es preciso mencionar que, el gran porcentaje de recaudación de dicho impuesto recae principalmente sobre las personas físicas específicamente asalariados al contar con una mayor participación en el padrón nacional de contribuyentes, así como debido a las actividades preponderantes que realizan. Margáin (2002: 88) concluye al respecto:

“La importancia de dicho impuesto continúa, debido a la existencia de la fuente de riqueza que constituyen los ingresos percibidos por concepto de salarios, actividades empresariales, prestación de servicios personales independientes, el uso o goce temporal de bienes inmuebles, enajenación de bienes, intereses, dividendos y otros ingresos”.

Corroborando dichos comentarios, el SAT cuenta en su base de datos al primer semestre del año en curso, la existencia de 37.531 millones de contribuyentes activos, de los cuales 1.459 millones corresponde a personas morales, 12.205 millones a personas físicas excluyendo a los asalariados y la mayor parte está representada por 23.866 millones por sueldos y salarios (Informe de Gestión al Segundo Trimestre del 2012 del SAT, 2012: 11). (Véase figura 11).

Con lo anteriormente aludido, queda claro la incidencia de la jerarquía que ha mantenido a través de los tiempos y en la actualidad la relevancia del ISR en el sistema tributario mexicano, al ser la principal fuente de ingresos en materia fiscal; donde quienes aportan la mayor parte de dicha obligación pecuniaria son las personas físicas, principalmente las asalariadas.

Claro está, que el gravamen instituido en su norma jurídica en comento debe contemplar tanto los principios tributarios constitucionales como los principios materiales de justicia tributaria, así como los elementos esenciales del tributo, sobre todo respetar la capacidad contributiva del sujeto, indistintamente de su personalidad jurídica.

Retomando lo comentado al inicio del presente esbozo, el ISR es una de las principales fuentes de financiamiento del gasto público del Estado, toda vez que como impuesto directo, su recaudación representa la mayor cantidad de ingresos a diferencia de los impuestos indirectos.

Al respecto, analizando la programación de los ingresos del Gobierno Federal que corresponden a la clasificación del grupo A) en la LIF para el ejercicio fiscal 2012, categorización que corresponde a las contribuciones que incluyen los impuestos que percibe la federación, encontramos que el ISR representa el 51.02% del total de los impuestos presupuestados y el 32.33% del total de los ingresos que corresponde a dicho apartado A)

Como es de observarse en el gráfico anterior, el ISR es el gravamen con mayor presupuesto de recaudación en México; presentado además por los tratadistas como símbolo de justicia tributaria, al ser considerado como uno de los gravámenes más justos y equitativos, toda vez que se argumenta que atiende directamente a la capacidad contributiva del sujeto y su fuente de riqueza.

En esta tesitura, al cierre del ejercicio fiscal 2011, la recaudación de dicha contribución sumó la cantidad de 720,445 millones de pesos en cifras corrientes, obteniendo además en el ejercicio 2010 un monto que representa el 4.8% del Producto Interno Bruto (PIB) (Informe Tributario al Segundo Trimestre del 2012 del SAT, 2012: 90, 92); cantidad que incluye los remanentes pendientes recaudatorios del Impuesto al Activo (IA); mismo que fue abrogado a partir del 1º de enero del 2008 mediante decreto publicado el 1º de octubre del 2007 en el Diario Oficial de la Federación (DOF).

Para el primer semestre del ejercicio fiscal 2012, se recaudaron 400,657 millones de pesos del comentado gravamen; superando con ello en un 103.5% de lo presupuestado para dicho período, representando la cantidad de 13,451

millones adicionales (Informe Tributario al Segundo Trimestre del 2012 del SAT, 2012: 94, 104).

Es preciso mencionar que, el gran porcentaje de recaudación de dicho impuesto recae principalmente sobre las personas físicas específicamente asalariados al contar con una mayor participación en el padrón nacional de contribuyentes, así como debido a las actividades preponderantes que realizan. Margáin (2002: 88) concluye al respecto:

“La importancia de dicho impuesto continúa, debido a la existencia de la fuente de riqueza que constituyen los ingresos percibidos por concepto de salarios, actividades empresariales, prestación de servicios personales independientes, el uso o goce temporal de bienes inmuebles, enajenación de bienes, intereses, dividendos y otros ingresos”.

Corroborando dichos comentarios, el SAT cuenta en su base de datos al primer semestre del año en curso, la existencia de 37.531 millones de contribuyentes activos, de los cuales 1.459 millones corresponde a personas morales, 12.205 millones a personas físicas excluyendo a los asalariados y la mayor parte está representada por 23.866 millones por sueldos y salarios (Informe de Gestión al Segundo Trimestre del 2012 del SAT, 2012: 11). (Véase figura 11).

Con lo anteriormente aludido, queda claro la incidencia de la jerarquía que ha mantenido a través de los tiempos y en la actualidad la relevancia del ISR en el sistema tributario mexicano, al ser la principal fuente de ingresos en materia fiscal;

donde quienes aportan la mayor parte de dicha obligación pecuniaria son las personas físicas, principalmente las asalariadas.

Claro está, que el gravamen instituido en su norma jurídica en comento debe contemplar tanto los principios tributarios constitucionales como los principios materiales de justicia tributaria, así como los elementos esenciales del tributo, sobre todo respetar la capacidad contributiva del sujeto, indistintamente de su personalidad jurídica.

<b>Contribución efectiva al isr en personas morales del régimen general</b>
---

	Gasto Fiscal			Proporción PIB			Tasas de			
	Total ISR	ISR Persona Física	ISR Persona Moral	ISR Total	ISR P.F.	ISR P.M.	PIB	ISR Total	ISR P.F.	ISR PM
2002	243 077.93	167 458.13	75 619.80	3.26	2.25	1.01				
2003	298 171.77	156 428.97	141 742.80	3.95	2.07	1.88	1.35	22.67	-6.59	87.44
2004	300 673.28	144 286.07	156 387.21	3.82	1.84	1.99	4.05	0.84	-7.76	10.33
2005	428 658.07	155 466.07	273 191.99	5.28	1.92	3.37	3.21	42.57	7.75	74.69
2006	363 161.26	145 338.52	217 822.74	4.26	1.70	2.55	5.15	-15.28	-6.51	-20.27
2007	349 783.40	181 269.39	168 514.01	3.97	2.06	1.91	3.26	-3.68	24.72	-22.64
2008	284 546.43	105 359.42	179 187.02	3.19	1.18	2.01	1.19	-18.65	-41.88	6.33
2009	217 379.75	58 676.38	158 703.38	2.60	0.70	1.90	-6.12	-23.60	-44.31	-11.43
2010	210 954.58	74 669.87	136 284.71	2.39	0.85	1.55	5.39	-2.96	27.26	-14.13

Fuente: Elaboración propia con base en datos de shcp (2010 b)

En México, las autoridades hacendarias han realizado esfuerzos de conciliación entre el resultado fiscal y el contable (financiero). Como se mostrará en esta sección, la principal explicación de las diferencias no reside en situaciones de evasión o elusión de impuestos<sup>10</sup> por parte de las empresas, sino en la considerable magnitud de las deducciones que son autorizadas cada año y que disminuyen sensiblemente el resultado fiscal. Una primera aproximación a este hecho se muestra en el cuadro 5, donde se observan tres aspectos: 1) El gasto fiscal<sup>11</sup> por isr es bastante considerable y su ausencia permitiría incrementar la recaudación promedio por este gravamen en más de 3% del pib. 2) Con excepción de los años 2002, 2003 y 2007, la mayor parte del gasto fiscal resulta de apoyos a personas morales. 3) El gasto fiscal no presenta el mismo desenvolvimiento del pib, por ejemplo, en el año 2003 el crecimiento del pib fue de 1.35%, mientras que el gasto fiscal por isr creció en 22.67%; tampoco se verifica que el gasto fiscal incida en el pib del año siguiente, por ejemplo, el gasto fiscal del año 2006 decreció en 15.28%, pero el pib del año 2007 aumentó en 3.26%.

Las diferencias entre la contabilidad fiscal y financiera, así como la conciliación que propone la autoridad financiera en México, se explican a continuación. Las bases de la contabilidad fiscal para cuantificar los ingresos y el isr causado en el ejercicio correspondiente de las personas morales del régimen general se establecen en el título ii de la lizr (capítulos 10 a 92); los elementos básicos del cálculo son los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas y las pérdidas fiscales.

Algunos estudios han examinado la recaudación del ISR en México, pero se han centrado principalmente en la evasión

*Ingresos tributarios del sector público en México (proporción del )*

<b>Año</b>	<b>Total</b>	<b>ISR</b>	<b>IETU</b>	<b>IVA</b>	<b>IEPS</b>	<b>ICE</b>	<b>IDE</b>	<b>Otros</b>
1993	8.49%	4.53%	-	2.17%	0.39%	0.83%	-	0.58%
1994	7.99%	4.21%	-	2.22%	0.36%	0.73%	-	0.47%
1995	7.11%	3.42%	-	2.41%	0.34%	0.52%	-	0.42%
1996	6.98%	3.30%	-	2.45%	0.32%	0.50%	-	0.41%
1997	7.49%	3.64%	-	2.64%	0.30%	0.49%	-	0.43%
1998	7.69%	3.80%	-	2.69%	0.34%	0.48%	-	0.38%
1999	8.02%	3.99%	-	2.79%	0.36%	0.50%	-	0.38%
2000	8.11%	4.07%	-	2.98%	0.24%	0.52%	-	0.30%
2001	8.56%	4.30%	-	3.14%	0.35%	0.44%	-	0.32%
2002	9.04%	4.67%	-	3.21%	0.35%	0.40%	-	0.41%
2003	8.99%	4.46%	-	3.37%	0.40%	0.36%	-	0.40%
2004	8.36%	4.03%	-	3.32%	0.37%	0.34%	-	0.29%
2005	8.57%	4.16%	-	3.44%	0.37%	0.29%	-	0.31%
2006	8.97%	4.32%	-	3.67%	0.36%	0.31%	-	0.32%
2007	9.25%	4.66%	-	3.61%	0.37%	0.28%	-	0.33%
2008	9.91%	4.62%	0.38%	3.75%	0.40%	0.29%	0.15%	0.32%
2009	9.47%	4.49%	0.38%	3.43%	0.40%	0.25%	0.13%	0.38%
2010	10.05%	4.79%	0.34%	3.86%	0.46%	0.19%	0.06%	0.34%

Antón (2005); Bergman, Carreón y Hernández (2005); Cantalá, Sempere y Sobarzo (2005); Díaz y Mendoza (2005), y Samaniego, Endo, Mendoza y Zorrilla (2006), pero, a pesar de su importancia, es difícil hallar estudios sistemáticos sobre el pago del isr por parte de personas morales.

Fuente: Elaboración propia con datos del Banco de México.

Composición de ingresos del Gobierno Federal, LIF 2011

	Millones de pesos	
	2011 LIF	Composición % del total
Total	2,179,290	100.0%
Ingresos tributarios	1,464,359	67.2%
Petroleros -	8,130	-0.4%
IEPS a gasolinas y diesel	-9,631	- 0.4%
Artículo 2º.-A Fracción I -	34,161	- 1.6%
Artículo 2º.-A Fracción II /1	24,529	1.1%
Impuesto a los rendimientos petroleros	1,501	0.1%
Tributarios, no petroleros	1,472,489	67.6%
ISR-IETU-IDE	768,875	35.3%
ISR	688,965	31.6%
IETU	60,605	2.8%
IDE	19,304	0.9%
Impuesto al Valor Agregado	555,677	25.5.0%
IEPS no petroleros	79,552.	3.7%
Importaciones	22,811.	1.0%
Otros impuestos /	2 45,575	2.1%
Ingresos no tributarios	714,931	32.8%
Petroleros	626,787	28.8%
Derecho Ordinario a los hidrocarburos	537,677	24.7%
Otros Derechos /	389,110.	4.1%
No petroleros	88,144.	4.0%
Derechos	14,854	0.7%
Aprovechamientos	67,760	3.1%
Otros	5,530.	0.3%

Se refiere a los recursos por el sobreprecio a gasolinas y diesel para las entidades. Fuente: Ley de Ingresos de la Federación 2011

### ***Ingresos del Gobierno Federal.***

Los ingresos del Gobierno Federal, como ilustra incluyen ingresos petroleros, que ascienden a 618 mmp, y no petroleros que aportan 1,560 mmp. De esta manera, la LIF para 2011 estimó los ingresos del Gobierno Federal en 2 billones 179 mmp.

El cuadro 1.2 presenta la desagregación de los ingresos del Gobierno Federal (2 billones 179 mmp): 1,464 mmp son por ingresos tributarios, y 714 mmp son por ingresos no tributarios. Los ingresos no tributarios se clasifican en productos, derechos, aprovechamientos y contribuciones de mejora.

#### Ingresos tributarios no petroleros, LIF 2011

Millones de pesos.

	2011 LIF	Composición% del total
Total	1,472,489	100%
Sistema renta (ISR-IETU-IDE)	768,875	52.2%
ISR	688,965	46.8%
IETU	60,605	4.1%
IDE	19,304	1.3%
Impuesto al Valor Agregado	555,677	37.7%
IEPS no petroleros	79,552	5.4%
Importaciones	22,811	1.5%
Otros impuestos /1	45,575	3.1%

1

Fuente: Ley de Ingresos de la Federación 2011

## **El comportamiento de la recaudación en México**

De acuerdo con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), la administración del presidente Vicente Fox Quezada entregó al gobierno de Felipe Calderón Hinojosa una recaudación menor como porcentaje del Producto Interno Bruto (8.6%) a la que recibió de Ernesto Zedillo Ponce de León (9.7%).

Para conocer los números de la administración de Felipe Calderón y el comportamiento de la recaudación en México para este periodo (2007-2012), es necesario, en principio, conocer la estructura tributaria (Ver Cuadro 1, en donde se observan los principales impuestos federales). Asimismo, dicho análisis se realizará bajo dos enfoques, el primero de ellos en millones de pesos y porcentaje de variación real y, el segundo, en millones de pesos y porcentaje del Producto Interno Bruto (PIB).

### **Estructura impositiva en México, 2007-2012**

#### **Impuesto**

#### **Tasas impositivas**

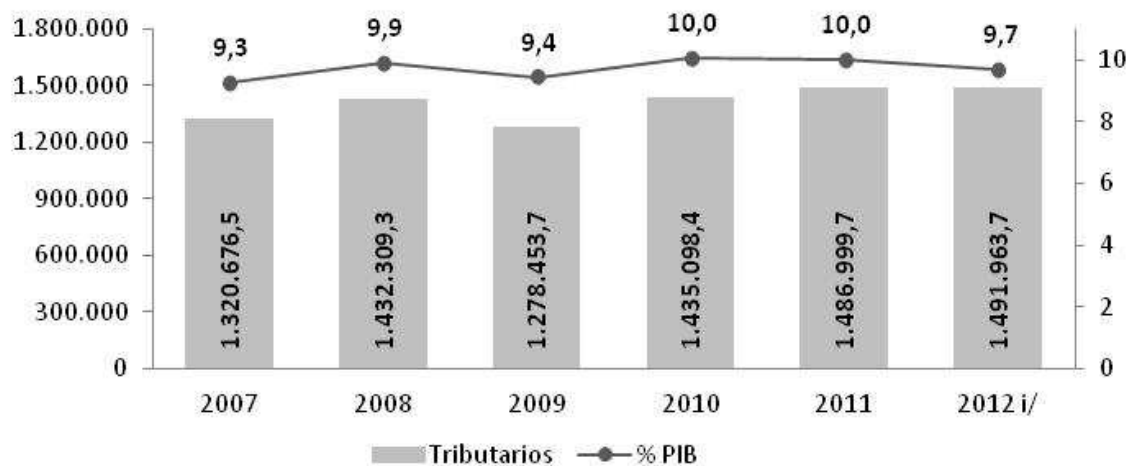
	<b>2007</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Impuesto Sobre la Renta (ISR)	28%	28%	28%	30%	30%	30%

## Esquema ISR-IETU-IDE

Por su importancia en la recaudación ya que, es la principal fuentes de ingresos tributarios para el Gobierno federal, en primer lugar se analizará, de manera descriptiva, el esquema del Impuesto sobre la Renta (ISR), Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) e Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE).

### Ingresos Tributarios, 2007-2012

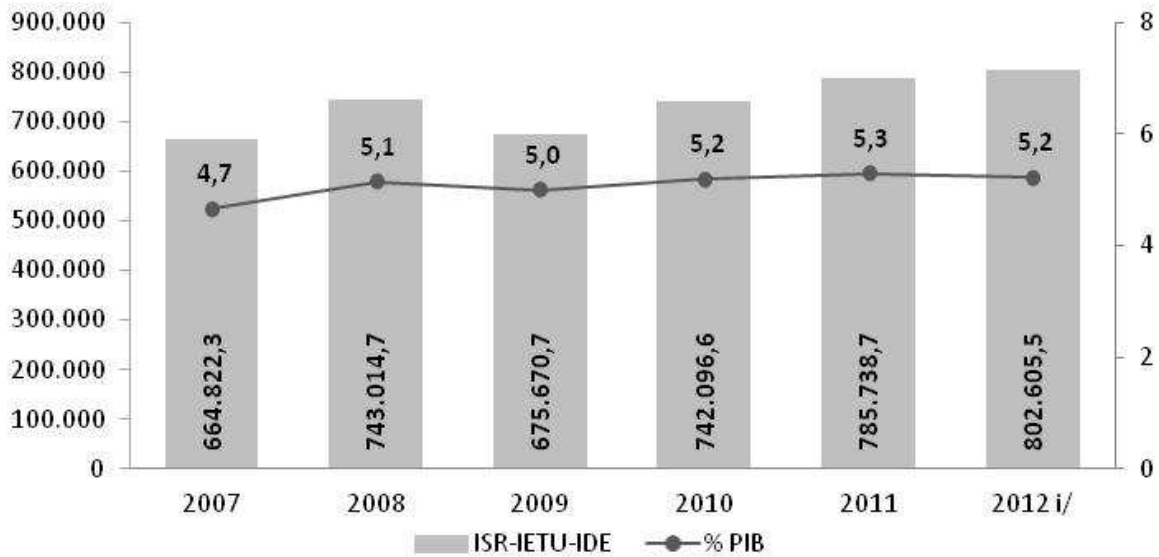
(Millones de pesos de 2012 y porcentaje del PIB)



Bajo este esquema (ISR-IETU-IDE) la recaudación se incrementó de 664.8 millones de pesos en 2007 a 802.6 millones de pesos en 2012, es decir, un incremento real de 2.1 por ciento.

## Recaudación ISR-IETU-IDE, 2007-2012

(millones de pesos de 2012 y porcentaje del PIB)



La recaudación por este esquema ISR-IETU-IDE en términos del PIB,, se incrementó sólo en 0.5 por ciento; al pasar de 4.7 por ciento en 2007 a 5.2 por ciento en 2012

## **CAPITULO II**

### **MARCO TEORICO**

#### **2.1 DISPOSICIONES GENERALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PERSONAS MORALES**

**Artículo 9.** 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 como sigue:

- I.** Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- II.** A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

**Artículo 10.** Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto que se debe adicionar a los dividendos o utilidades, éstos se deberán multiplicar por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa establecida en el citado artículo 9 de esta Ley. El impuesto correspondiente a las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 de la presente Ley, se calculará en los términos de dicho precepto.

Tratándose de la distribución de dividendos o utilidades mediante el aumento de partes sociales o la entrega de acciones de la misma persona moral o cuando se reinviertan en la suscripción y pago del aumento de capital de la misma persona dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución, el dividendo o la utilidad se entenderá percibido en el año de calendario en el que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate, en los términos del artículo 78 de esta Ley.

No se estará obligado al pago del impuesto a que se refiere este artículo cuando los dividendos o utilidades provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece la presente Ley.

El impuesto a que se refiere este artículo, se pagará además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 9 de esta Ley, tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se pagaron los dividendos o utilidades.

Cuando los contribuyentes a que se refiere este artículo distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello paguen el impuesto que establece este artículo, podrán acreditar dicho impuesto de acuerdo a lo siguiente:

- I. El acreditamiento únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pague el impuesto a que se refiere este artículo.

El monto del impuesto que no se pueda acreditar conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes contra el impuesto del ejercicio y contra los pagos provisionales de los mismos. Cuando el impuesto del ejercicio sea menor que el monto que se hubiese acreditado en los pagos provisionales, únicamente se considerará acreditable contra el impuesto del ejercicio un monto igual a este último.

Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el impuesto a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, pudiendo haberlo hecho conforme al mismo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

- II. Para los efectos del artículo 77 de esta Ley, en el ejercicio en el que acrediten el impuesto conforme a la fracción anterior, los contribuyentes deberán disminuir de la utilidad fiscal neta calculada en los términos de dicho precepto, la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor 0.4286.

Para los efectos de este artículo, no se considerarán dividendos o utilidades distribuidos, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

Las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el artículo 140 fracciones I y II de esta Ley, calcularán el impuesto sobre dichos dividendos o utilidades aplicando sobre los mismos la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Este impuesto tendrá el carácter de definitivo.

**Artículo 11.** Tratándose de intereses que se deriven de créditos otorgados a personas morales o a establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, por personas residentes en México o en el extranjero, que sean partes relacionadas de la persona que paga el crédito, los contribuyentes considerarán, para efectos de esta Ley, que los intereses derivados de dichos créditos tendrán el tratamiento fiscal de dividendos cuando se actualice alguno de los siguientes supuestos:

- I. El deudor formule por escrito promesa incondicional de pago parcial o total del crédito recibido, a una fecha determinable en cualquier momento por el acreedor.
- II. Los intereses no sean deducibles conforme a lo establecido en la fracción XIII del artículo 27 de esta Ley.

- III. En caso de incumplimiento por el deudor, el acreedor tenga derecho a intervenir en la dirección o administración de la sociedad deudora.
- IV. Los intereses que deba pagar el deudor estén condicionados a la obtención de utilidades o que su monto se fije con base en dichas utilidades.
- V. Los intereses provengan de créditos respaldados, inclusive cuando se otorguen a través de una institución financiera residente en el país o en el extranjero.

Para los efectos de esta fracción, se consideran créditos respaldados las operaciones por medio de las cuales una persona le proporciona efectivo, bienes o servicios a otra persona, quien a su vez le proporciona directa o indirectamente, efectivo, bienes o servicios a la persona mencionada en primer lugar o a una parte relacionada de ésta. También se consideran créditos respaldados aquellas operaciones en las que una persona otorga un financiamiento y el crédito está garantizado por efectivo, depósito de efectivo, acciones o instrumentos de deuda de cualquier clase, de una parte relacionada o del mismo acreditado, en la medida en la que esté garantizado de esta forma. Para estos efectos, se considera que el crédito también está garantizado en los términos de esta fracción, cuando su otorgamiento se condicione a la celebración de uno o varios contratos que otorguen un derecho de opción a favor del acreditante o de una parte relacionada de éste, cuyo ejercicio dependa del incumplimiento parcial o total del pago del crédito o de sus accesorios a cargo del acreditado.

Tendrán el tratamiento de créditos respaldados a que se refiere esta fracción, el conjunto de operaciones financieras derivadas de deuda o de aquellas a que se refiere el artículo 21 de esta Ley, celebradas por dos o más partes relacionadas con un mismo intermediario financiero, donde las operaciones de una de las partes dan origen a las otras, con el propósito primordial de transferir un

monto definido de recursos de una parte relacionada a la otra. También tendrán este tratamiento, las operaciones de descuento de títulos de deuda que se liquiden en efectivo o en bienes, que de cualquier forma se ubiquen en los supuestos previstos en el párrafo anterior.

No se considerarán créditos respaldados, las operaciones en las que se otorgue financiamiento a una persona y el crédito esté garantizado por acciones o instrumentos de deuda de cualquier clase, propiedad del acreditado o de partes relacionadas de éste que sean residentes en México, cuando el acreditante no pueda disponer legalmente de aquéllos, salvo en el caso en el que el acreditado incumpla con cualesquiera de las obligaciones pactadas en el contrato de crédito respectivo.

**Artículo 12.** Dentro del mes siguiente a la fecha en la que termine la liquidación de una sociedad, el liquidador deberá presentar la declaración final del ejercicio de liquidación. El liquidador deberá presentar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio de liquidación, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, en los términos del artículo 14 de esta Ley, en tanto se lleve a cabo la liquidación total del activo. En dichos pagos provisionales no se considerarán los activos de establecimientos ubicados en el extranjero. Al término de cada año de calendario, el liquidador deberá presentar una declaración, a más tardar el día 17 del mes de enero del año siguiente, en donde determinará y enterará el impuesto correspondiente al periodo comprendido desde el inicio de la liquidación y hasta el último mes del año de que se trate y acreditará los pagos provisionales y anuales efectuados con anterioridad correspondientes al periodo antes señalado. La última declaración será la del ejercicio de liquidación, incluirá los activos de los establecimientos ubicados en el extranjero y se deberá presentar a más tardar el mes siguiente a aquél en el que termine la liquidación, aun cuando no hayan transcurrido doce meses desde la última declaración.

Para los efectos de esta Ley, se entenderá que una persona moral residente en México se liquida, cuando deje de ser residente en México en los términos del Código Fiscal de la Federación o conforme a lo previsto en un tratado para evitar la doble tributación en vigor celebrado por México. Para estos efectos, se considerarán enajenados todos los activos que la persona moral tenga en México y en el extranjero y como valor de los mismos, el de mercado a la fecha del cambio de residencia; cuando no se conozca dicho valor, se estará al avalúo que para tales efectos lleve a cabo la persona autorizada por las autoridades fiscales. El impuesto que se determine se deberá enterar dentro de los 15 días siguientes a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal.

Para los efectos del párrafo anterior, se deberá nombrar un representante legal que reúna los requisitos establecidos en el artículo 174 de esta Ley. Dicho representante deberá conservar a disposición de las autoridades fiscales la documentación comprobatoria relacionada con el pago del impuesto por cuenta del contribuyente, durante el plazo establecido en el Código Fiscal de la Federación, contado a partir del día siguiente a aquél en que se hubiere presentado la declaración.

El representante legal que se nombre en los términos de este artículo, será responsable solidario por las contribuciones que deba pagar la persona moral residente en México que se liquida.

**Artículo 13.** Cuando se realicen actividades empresariales a través de un fideicomiso, la fiduciaria determinará en los términos del Título II de esta Ley, el resultado o la pérdida fiscal de dichas actividades en cada ejercicio y cumplirá por cuenta del conjunto de los fideicomisarios las obligaciones señaladas en esta Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales.

La fiduciaria deberá expedir a los fideicomisarios o fideicomitentes, en su caso, comprobante fiscal en que consten los ingresos y retenciones derivados de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso de que se trate.

Los fideicomisarios acumularán a sus demás ingresos del ejercicio, la parte del resultado fiscal de dicho ejercicio derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso que les corresponda, de acuerdo con lo estipulado en el contrato de fideicomiso y acreditarán en esa proporción el monto de los pagos provisionales efectuados por el fiduciario. La pérdida fiscal derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso sólo podrá ser disminuida de las utilidades fiscales de ejercicios posteriores derivadas de las actividades realizadas a través de ese mismo fideicomiso en los términos del Capítulo V del Título II de esta Ley.

Cuando haya pérdidas fiscales pendientes de disminuir al extinguirse el fideicomiso, el saldo actualizado de dichas pérdidas se distribuirá entre los fideicomisarios en la proporción que les corresponda conforme a lo pactado en el contrato de fideicomiso y podrán deducirlo en el ejercicio en que se extinga el fideicomiso hasta por el monto actualizado de sus aportaciones al fideicomiso que no recupere cada uno de los fideicomisarios en lo individual.

Para los efectos del párrafo anterior, la fiduciaria deberá llevar una cuenta de capital de aportación por cada uno de los fideicomisarios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 78 de esta Ley, en la que se registrarán las aportaciones en efectivo y en bienes que haga al fideicomiso cada uno de ellos.

Las entregas de efectivo o bienes provenientes del fideicomiso que la fiduciaria haga a los fideicomisarios se considerarán reembolsos de capital aportado hasta que se recupere dicho capital y disminuirán el saldo de cada una de las cuentas individuales de capital de aportación que lleve la fiduciaria por cada

uno de los fideicomisarios hasta que se agote el saldo de cada una de dichas cuentas.

Para los efectos de determinar la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso, dentro de las deducciones se incluirá la que corresponda a los bienes aportados al fideicomiso por el fideicomitente cuando sea a su vez fideicomisario y no reciba contraprestación alguna en efectivo u otros bienes por ellos, considerando como costo de adquisición de los mismos el monto original de la inversión actualizado aún no deducido o el costo promedio por acción, según el bien de que se trate, que tenga el fideicomitente al momento de su aportación al fideicomiso y ese mismo costo de adquisición deberá registrarse en la contabilidad del fideicomiso y en la cuenta de capital de aportación de quien corresponda. El fideicomitente que aporte los bienes a que se refiere este párrafo no podrá efectuar la deducción de dichos bienes en la determinación de sus utilidades o pérdidas fiscales derivadas de sus demás actividades.

Cuando los bienes aportados al fideicomiso a los que se refiere el párrafo anterior se regresen a los fideicomitentes que los aportaron, los mismos se considerarán reintegrados al valor fiscal que tengan en la contabilidad del fideicomiso al momento en que sean regresados y en ese mismo valor se considerarán readquiridos por las personas que los aportaron.

Los pagos provisionales del impuesto sobre la renta correspondientes a las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso se calcularán de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 14 de esta Ley. En el primer año de calendario de operaciones del fideicomiso o cuando no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo anterior, se considerará como coeficiente de utilidad para los efectos de los pagos provisionales, el que corresponda en los términos del artículo 58 del Código Fiscal de la Federación, a la actividad preponderante que se realice

mediante el fideicomiso. Para tales efectos, la fiduciaria presentará una declaración por sus propias actividades y otra por cada uno de los fideicomisos.

Cuando alguno de los fideicomisarios sea persona física residente en México, considerará como ingresos por actividades empresariales la parte del resultado o la utilidad fiscal derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso que le corresponda de acuerdo con lo pactado en el contrato.

Se considera que los residentes en el extranjero que sean fideicomisarios tienen establecimiento permanente en México por las actividades empresariales realizadas en el país a través del fideicomiso y deberán presentar su declaración anual del impuesto sobre la renta por la parte que les corresponda del resultado o la utilidad fiscal del ejercicio derivada de dichas actividades.

En los casos en que no se hayan designado fideicomisarios o éstos no puedan identificarse, se entenderá que las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso las realiza el fideicomitente.

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

**Artículo 14.** Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

- I. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se

calcule el coeficiente, se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses.

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo dispuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

- II.** La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, 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.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, disminuirán la utilidad fiscal para el pago provisional que se obtenga conforme al párrafo anterior con el importe de los anticipos y rendimientos que las

mismas distribuyan a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago. Se deberá expedir comprobante fiscal en el que conste el monto de los anticipos y rendimientos distribuidos, así como el impuesto retenido.

A la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción se le restará, en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar contra las utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

- III.** Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, en los términos del artículo 54 de esta Ley.

Tratándose del ejercicio de liquidación, para calcular los pagos provisionales mensuales correspondientes, se considerará como coeficiente de utilidad para los efectos de dichos pagos provisionales el que corresponda a la última declaración que al término de cada año de calendario el liquidador hubiera presentado o debió haber presentado en los términos del artículo 12 de esta Ley o el que corresponda de conformidad con lo dispuesto en el último párrafo de la fracción I de este artículo.

Los ingresos nominales a que se refiere este artículo serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán ingresos nominales para los efectos de este artículo, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades.

Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de una fusión de sociedades en la que surja una nueva sociedad, efectuarán, en dicho ejercicio, pagos provisionales a partir del mes en el que ocurra la fusión. Para los efectos de lo anterior, el coeficiente de utilidad a que se refiere el primer párrafo de la fracción I de este artículo, se calculará considerando de manera conjunta las utilidades o las pérdidas fiscales y los ingresos de las sociedades que se fusionan. En el caso de que las sociedades que se fusionan se encuentren en el primer ejercicio de operación, el coeficiente se calculará utilizando los conceptos señalados correspondientes a dicho ejercicio. Cuando no resulte coeficiente en los términos de este párrafo, se aplicará lo dispuesto en el último párrafo de la fracción I de este artículo, considerando lo señalado en este párrafo.

Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades efectuarán pagos provisionales a partir del mes en el que ocurra la escisión, considerando, para ese ejercicio, el coeficiente de utilidad de la sociedad escidente en el mismo. El coeficiente a que se refiere este párrafo, también se utilizará para los efectos del último párrafo de la fracción I de este artículo. La sociedad escidente considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiera efectuado en el ejercicio en el que ocurrió la escisión y no se podrán asignar a las sociedades escindidas, aun cuando la sociedad escidente desaparezca.

Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, cuando hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el Reglamento del Código Fiscal de la Federación ni en los casos en que no haya impuesto a cargo ni saldo a favor y no se trate de la primera declaración con esta característica.

Los contribuyentes, para determinar los pagos provisionales a que se refiere el presente artículo, estarán a lo siguiente:

- a)** No se considerarán los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que hayan sido objeto de retención por concepto de impuesto sobre la renta ni los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el país donde se encuentren ubicados estos establecimientos.
  
- b)** Los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán, a partir del segundo semestre del ejercicio, solicitar autorización para disminuir el monto de los que les correspondan. Cuando con motivo de la autorización para disminuir los pagos provisionales resulte que los mismos se hubieran cubierto en cantidad menor a la que les hubiera correspondido en los términos de este artículo de haber tomado los datos relativos al coeficiente de utilidad de la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago, se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que les hubieran correspondido.

**Artículo 15.** Los contribuyentes sujetos a un procedimiento de concurso mercantil, podrán disminuir el monto de las deudas perdonadas conforme al convenio suscrito con sus acreedores reconocidos, en los términos establecidos en la Ley de Concursos Mercantiles, de las pérdidas pendientes de disminuir que tengan en el ejercicio en el que dichos acreedores les perdonen las deudas citadas. Cuando el monto de las deudas perdonadas sea mayor a las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, la diferencia que resulte no se considerará como ingreso acumulable, salvo que la deuda perdonada provenga de transacciones efectuadas entre y con partes relacionadas a que se refiere el artículo 179 de esta Ley.

## **2.2 De Los Ingresos Impuesto Sobre La Renta**

**Artículo 16.** Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Para los efectos de este Título, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.

Las personas morales residentes en el extranjero, así como cualquier entidad que se considere como persona moral para efectos impositivos en su país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a los mismos. No se considerará ingreso

atribuible a un establecimiento permanente la simple remesa que obtenga de la oficina central de la persona moral o de otro establecimiento de ésta.

No serán acumulables para los contribuyentes de este Título, los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

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

- I. Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:
  - a) Se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada.
  - b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
  - c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

Tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles y de ingresos por el servicio de suministro de agua potable para uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios, se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

- II. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren total o parcialmente las contraprestaciones, o cuando éstas sean exigibles a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero.
  
- III. Obtención de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo.

En el caso de enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes considerarán como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado.

La opción a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, se deberá ejercer por la totalidad de los contratos. La opción podrá cambiarse sin requisitos una sola vez; tratándose del segundo y posteriores cambios, deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio; cuando el cambio se quiera realizar antes de que transcurra dicho plazo, se deberá cumplir con los requisitos que para tal efecto establezca el Reglamento de esta Ley.

Cuando en términos del primer párrafo de esta fracción, el contribuyente hubiera optado por considerar como ingresos obtenidos en el ejercicio únicamente la parte del precio pactado exigible y enajene los documentos pendientes de cobro, o los dé en pago, deberá considerar la cantidad pendiente de acumular como ingreso obtenido en el ejercicio en el que realice la enajenación o la dación en pago.

En el caso de incumplimiento de los contratos de arrendamiento financiero, respecto de los cuales se haya ejercido la opción de considerar como ingreso obtenido en el ejercicio únicamente la parte del precio exigible, el arrendador considerará como ingreso obtenido en el ejercicio, las cantidades exigibles en el mismo del arrendatario, disminuidas por las cantidades que ya hubiera devuelto conforme al contrato respectivo.

En los casos de contratos de arrendamiento financiero, se considerarán ingresos obtenidos en el ejercicio en el que sean exigibles, los que deriven de cualquiera de las opciones a que se refiere el artículo 15 del Código Fiscal de la Federación.

- IV.** Ingresos derivados de deudas no cubiertas por el contribuyente, en el mes en el que se consume el plazo de prescripción o en el mes en el que se cumpla el plazo a que se refiere el párrafo segundo de la fracción XV del artículo 27 de esta Ley.

Los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble, considerarán acumulables los ingresos provenientes de dichos contratos, en la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario, los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sean efectivamente pagados. Los contribuyentes que celebren otros contratos de obra en los que se obliguen a ejecutar dicha obra conforme a un plano, diseño y presupuesto, considerarán que obtienen los ingresos en la fecha en la que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario, los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que

sean efectivamente pagados, o en los casos en que no estén obligados a presentarlas o la periodicidad de su presentación sea mayor a tres meses, considerarán ingreso acumulable el avance trimestral en la ejecución o fabricación de los bienes a que se refiere la obra. Los ingresos acumulables por contratos de obra a que se refiere este párrafo, se disminuirán con la parte de los anticipos, depósitos, garantías o pagos por cualquier otro concepto, que se hubiera acumulado con anterioridad y que se amortice contra la estimación o el avance.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, considerarán ingresos acumulables, además de los señalados en el mismo, cualquier pago recibido en efectivo, en bienes o en servicios, ya sea por concepto de anticipos, depósitos o garantías del cumplimiento de cualquier obligación, o cualquier otro.

**Artículo 18.** Para los efectos de este Título, se consideran ingresos acumulables, además de los señalados en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

- I. Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.
- II. La ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie. En este caso, para determinar la ganancia se considerará como ingreso el valor que conforme al avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales tenga el bien de que se trata en la fecha en la que se transfiera su propiedad por pago en especie, pudiendo disminuir de dicho ingreso las deducciones que para el caso de enajenación permite esta Ley, siempre que se cumplan con los requisitos que para ello se establecen en la misma y en las demás disposiciones fiscales. Tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, se acumulará el total del

ingreso y el valor del costo de lo vendido se determinará conforme a lo dispuesto en la Sección III, del Capítulo II del Título II de esta Ley.

- III.** Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce queden a beneficio del propietario. Para estos efectos, el ingreso se considera obtenido al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por las autoridades fiscales.
  
- IV.** La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de la fusión o escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.

En los casos de reducción de capital o de liquidación, de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, la ganancia se determinará conforme a lo dispuesto en la fracción V del artículo 142 de esta Ley.

En los casos de fusión o escisión de sociedades, no se considerará ingreso acumulable la ganancia derivada de dichos actos, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

- V.** Los pagos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable.

- VI.** La cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente.
- VII.** Las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad haya causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes.
- VIII.** Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.
- IX.** Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados. Para estos efectos, se considera que los ingresos por intereses moratorios que se perciban con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que el deudor incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que el deudor incurrió en mora, hasta que el monto percibido exceda al monto de los intereses moratorios devengados acumulados correspondientes al último periodo citado.

Para los efectos del párrafo anterior, los intereses moratorios que se cobren se acumularán hasta el momento en el que los efectivamente cobrados excedan al monto de los moratorios acumulados en los primeros tres meses y hasta por el monto en que excedan.

- X.** El ajuste anual por inflación que resulte acumulable en los términos del artículo 44 de esta Ley.

- XI.** Las cantidades recibidas en efectivo, en moneda nacional o extranjera, por concepto de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a \$600,000.00, cuando no se cumpla con lo previsto en el artículo 76, fracción XVI de esta Ley.

Tratándose de intereses devengados por residentes en México o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país a favor de residentes en el extranjero, cuyos derechos sean transmitidos a un residente en México o a un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, se considerarán ingresos acumulables cuando éstos reciban dichos derechos, excepto en el caso en que se demuestre que los residentes en el extranjero pagaron el impuesto a que se refiere el artículo 166 de esta Ley.

**Artículo 19.** Para determinar la ganancia por la enajenación de terrenos, de títulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, así como de otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideran intereses en los términos del artículo 8 de la presente Ley, de piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera y de las piezas denominadas onzas troy, los contribuyentes restarán del ingreso obtenido por su enajenación el monto original de la inversión, el cual se podrá ajustar multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se realizó la adquisición y hasta el mes inmediato anterior a aquél en el que se realice la enajenación.

El ajuste a que se refiere el párrafo anterior no es aplicable para determinar la ganancia por la enajenación de acciones y certificados de depósito de bienes o de mercancías.

En el caso de bienes adquiridos con motivo de fusión o escisión de sociedades, se considerará como monto original de la inversión el valor de su adquisición por la sociedad fusionada o escidente y como fecha de adquisición la que les hubiese correspondido a estas últimas.

**Artículo 20.** En el caso de operaciones financieras derivadas, se determinará la ganancia acumulable o la pérdida deducible, conforme a lo siguiente:

- I. Cuando una operación se liquide en efectivo, se considerará como ganancia o como pérdida, según sea el caso, la diferencia entre la cantidad final que se perciba o se entregue como consecuencia de la liquidación o, en su caso, del ejercicio de los derechos u obligaciones contenidas en la operación, y las cantidades previas que, en su caso, se hayan pagado o se hayan percibido conforme a lo pactado por celebrar dicha operación o por haber adquirido posteriormente los derechos o las obligaciones contenidas en la misma, según sea el caso.
  
- II. Cuando una operación se liquide en especie con la entrega de mercancías, títulos, valores o divisas, se considerará que los bienes objeto de la operación se enajenaron o se adquirieron, según sea el caso, al precio percibido o pagado en la liquidación, adicionado con la cantidad inicial que se haya pagado o que se haya percibido por la celebración de dicha operación o por haber adquirido posteriormente los derechos o las obligaciones consignadas en los títulos o contratos en los que conste la misma, según corresponda.
  
- II. Cuando los derechos u obligaciones consignadas en los títulos o contratos en los que conste una operación financiera derivada sean enajenados antes del vencimiento de la operación, se considerará como ganancia o como pérdida, según corresponda, la diferencia entre la

cantidad que se perciba por la enajenación y la cantidad inicial que, en su caso, se haya pagado por su adquisición.

- IV.** Cuando los derechos u obligaciones consignadas en los títulos o contratos en los que conste una operación financiera derivada no se ejerciten a su vencimiento o durante el plazo de su vigencia, se considerará como ganancia o como pérdida, según se trate, la cantidad inicial que, en su caso, se haya percibido o pagado por la celebración de dicha operación o por haber adquirido posteriormente los derechos y obligaciones contenidas en la misma, según sea el caso.
- V.** Cuando lo que se adquiera sea el derecho o la obligación a realizar una operación financiera derivada, la ganancia o la pérdida se determinará en los términos de este artículo, en la fecha en que se liquide la operación sobre la cual se adquirió el derecho u obligación, adicionando, en su caso, a la cantidad inicial a que se refieren las fracciones anteriores, la cantidad que se hubiere pagado o percibido por adquirir el derecho u obligación a que se refiere esta fracción. Cuando no se ejercite el derecho u obligación a realizar la operación financiera derivada de que se trate en el plazo pactado, se estará a lo dispuesto en la fracción anterior.
- VI.** Cuando el titular del derecho concedido en la operación ejerza el derecho y el obligado entregue acciones emitidas por él y que no hayan sido suscritas, acciones de tesorería, dicho obligado no acumulará el precio o la prima que hubiese percibido por celebrarla ni el ingreso que perciba por el ejercicio del derecho concedido, debiendo considerar ambos montos como aportaciones a su capital social.
- VII.** En las operaciones financieras derivadas en las que se liquiden diferencias durante su vigencia, se considerará en cada liquidación como

la ganancia o como pérdida, según corresponda, el monto de la diferencia liquidada. La cantidad que se hubiere percibido o la que se hubiera pagado por celebrar estas operaciones, por haber adquirido los derechos o las obligaciones consignadas en ellas o por haber adquirido el derecho o la obligación a celebrarlas, se sumará o se restará del monto de la última liquidación para determinar la ganancia o la pérdida correspondiente a la misma, actualizada por el periodo comprendido desde el mes en el que se pagó o se percibió y hasta el mes en el que se efectúe la última liquidación.

- VIII.** La ganancia acumulable o la pérdida deducible de las operaciones financieras derivadas referidas al tipo de cambio de una divisa, se determinará al cierre de cada ejercicio, aun en el caso de que la operación no haya sido ejercida en virtud de que su fecha de vencimiento corresponde a un ejercicio posterior. Para estos efectos, la pérdida o la utilidad se determinará considerando el tipo de cambio del último día del ejercicio que se declara, que se publique en el Diario Oficial de la Federación.

Las cantidades acumuladas o deducidas en los términos de esta fracción, en los ejercicios anteriores a aquél en el que venza la operación de que se trate, se disminuirán o se adicionarán, respectivamente, del resultado neto que tenga la operación en la fecha de su vencimiento; el resultado así obtenido será la ganancia acumulable o la pérdida deducible, del ejercicio en que ocurra el vencimiento.

- IX.** Tratándose de operaciones financieras derivadas por medio de las cuales una parte entregue recursos líquidos a otra y esta última, a su vez, garantice la responsabilidad de readquirir las mercancías, los títulos o las acciones, referidos en la operación, por un monto igual al entregado por la primera parte más un cargo proporcional, se considerará dicho

cargo proporcional como interés a favor o a cargo, acumulable o deducible, según corresponda.

En las operaciones a que se refiere el párrafo anterior, en lo individual o en su conjunto, según sea el caso, no se considerarán enajenadas ni adquiridas las mercancías, los títulos o las acciones en cuestión, siempre y cuando se restituyan a la primera parte a más tardar al vencimiento de las mencionadas operaciones.

Las cantidades pagadas o percibidas por las operaciones descritas en esta fracción no se actualizarán. Las cantidades pagadas y las percibidas se considerarán créditos o deudas, según corresponda, para los efectos del artículo 44 de esta Ley.

Para los efectos de este artículo, se consideran cantidades iniciales, los montos pagados a favor de la contraparte de la operación financiera derivada por adquirir el derecho contenido en el contrato respectivo, sin que dicho pago genere interés alguno para la parte que la pague. Dichas cantidades se actualizarán por el periodo transcurrido entre el mes en el que se pagaron o se percibieron y aquél en el que la operación financiera derivada se liquide, llegue a su vencimiento, se ejerza el derecho u obligación consignada en la misma o se enajene el título en el que conste dicha operación, según sea el caso. La cantidad que se pague o se perciba por adquirir el derecho o la obligación a realizar una operación financiera derivada a que se refiere la fracción V anterior, se actualizará por el periodo transcurrido entre el mes en el que se pague o se perciba y aquél en el que se liquide o se ejerza el derecho u obligación consignada en la operación sobre la cual se adquirió el derecho u obligación.

Las cantidades que una de las partes deposite con la otra para realizar operaciones financieras derivadas, que representen un activo para la primera y un pasivo para la segunda, darán lugar al cálculo del ajuste anual por inflación, de acuerdo a lo establecido en el artículo 44 de esta Ley.

Se dará el tratamiento establecido en esta Ley para los intereses, a la ganancia o la pérdida proveniente de operaciones financieras derivadas de deuda.

Cuando durante la vigencia de una operación financiera derivada de deuda a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, se liquiden diferencias entre los precios, del Índice Nacional de Precios al Consumidor o cualquier otro índice, o de las tasas de interés a los que se encuentran referidas dichas operaciones, se considerará como interés a favor o a cargo, según corresponda, el monto de cada diferencia y éstas serán el interés acumulable o deducible, respectivamente. Cuando en estas operaciones se hubiere percibido o pagado una cantidad por celebrarla o adquirir el derecho u obligación a participar en ella, esta cantidad se sumará o se restará, según se trate, del importe de la última liquidación para determinar el interés a favor o a cargo correspondiente a dicha liquidación, actualizando dicha cantidad por el periodo transcurrido entre el mes en el que se pague y el mes en el que ocurra esta última liquidación.

En las operaciones financieras derivadas de deuda en las que no se liquiden diferencias durante su vigencia, el interés acumulable o deducible será el que resulte como ganancia o como pérdida, de conformidad con este artículo.

Para los efectos de esta Ley, cuando una misma operación financiera derivada esté referida a varios bienes, a títulos o indicadores, que la hagan una operación de deuda y de capital, se estará a lo dispuesto en esta Ley para las operaciones financieras derivadas de deuda, por la totalidad de las cantidades pagadas o percibidas por la operación financiera de que se trate.

**Artículo 21.** Los ingresos percibidos por operaciones financieras referidas a un subyacente que no cotice en un mercado reconocido de acuerdo a lo establecido en el artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación, incluyendo las cantidades iniciales que se perciban, se acumularán en el momento en que sean exigibles o cuando se ejerza la opción, lo que suceda primero. Las cantidades erogadas relacionadas directamente con dicha operación, sólo podrán ser deducidas al conocerse el resultado neto de la operación al momento de su liquidación o vencimiento, independientemente de que no se ejerzan los derechos u obligaciones consignados en los contratos realizados para los efectos de este tipo de operaciones.

En el momento de la liquidación o del vencimiento de cada operación, se deberán deducir las erogaciones autorizadas en esta Ley a que se refiere el párrafo anterior y determinar la ganancia acumulable o la pérdida deducible, según se trate, independientemente del momento de acumulación del ingreso a que se refiere el citado párrafo. Cuando las cantidades erogadas sean superiores a los ingresos percibidos, en términos del párrafo anterior, el resultado será la pérdida deducible. El resultado de restar a los ingresos percibidos las erogaciones en términos del párrafo anterior, será la ganancia acumulable.

Las personas morales que obtengan pérdida en términos del párrafo anterior y sean partes relacionadas de la persona que obtuvo la ganancia en la misma operación, sólo podrán deducir dicha pérdida hasta por un monto que no exceda de las ganancias que, en su caso, obtenga el mismo contribuyente que obtuvo la pérdida, en otras operaciones financieras derivadas cuyo subyacente no cotice en un mercado reconocido, obtenidas en el mismo ejercicio o en los cinco ejercicios siguientes. La parte de la pérdida que no se deduzca en un ejercicio, se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en el que se deducirá. La parte de la pérdida actualizada que no se hubiera deducido en el ejercicio de que se trate, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes

en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se deducirá. Cuando el contribuyente no deduzca en un ejercicio la pérdida a que se refiere este artículo, pudiendo haberlo hecho conforme a lo dispuesto en este artículo, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores, hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

Las personas físicas que obtengan pérdidas en operaciones financieras derivadas cuyo subyacente no cotice en un mercado reconocido, estarán a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 146 de esta Ley.

**Artículo 22.** Para determinar la ganancia por enajenación de acciones, los contribuyentes disminuirán del ingreso obtenido por acción, el costo promedio por acción de las acciones que enajenen, conforme a lo siguiente:

- I. El costo promedio por acción, incluirá todas las acciones que el contribuyente tenga de la misma persona moral en la fecha de la enajenación, aun cuando no enajene todas ellas. Dicho costo se obtendrá dividiendo el monto original ajustado de las acciones entre el número total de acciones que tenga el contribuyente a la fecha de la enajenación.
- II. Se obtendrá el monto original ajustado de las acciones conforme a lo siguiente:
  - a) Se sumará al costo comprobado de adquisición actualizado de las acciones que tenga el contribuyente de la misma persona moral, la diferencia que resulte de restar al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que en los términos del artículo 77 de esta Ley tenga la persona moral emisora a la fecha de la enajenación de las acciones, el saldo que tenía dicha cuenta a la fecha de adquisición, cuando el primero

de los saldos sea mayor, en la parte que corresponda a las acciones que tenga el contribuyente adquiridas en la misma fecha.

Para determinar la diferencia a que se refiere el párrafo anterior, los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta que la persona moral emisora de las acciones que se enajenan hubiera tenido a las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones, se deberán actualizar por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización previa a la fecha de la adquisición o de la enajenación, según se trate, y hasta el mes en el que se enajenen las acciones.

- b)** Al resultado que se obtenga conforme al inciso a) que antecede, se le restarán, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados, así como la diferencia a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de esta Ley, de la persona moral emisora de las acciones que se enajenan, actualizados.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir a que se refiere el párrafo anterior, serán las que la persona moral de que se trate tenga a la fecha de enajenación, que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente a la fecha citada. Dichas pérdidas se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se efectúe la enajenación de que se trate.

A las pérdidas fiscales pendientes de disminuir a que se refiere el párrafo anterior, no se les disminuirá el monto que de dichas pérdidas aplicó la persona moral para efectos de los pagos provisionales correspondientes a los meses del ejercicio de que se trate.

Los reembolsos pagados por la persona moral de que se trate, serán los que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación.

La diferencia a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de esta Ley, será la diferencia pendiente de disminuir que tenga la sociedad emisora a la fecha de la enajenación y que corresponda al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos y la diferencia, a que se refiere este inciso, de la persona moral de que se trate, se asignarán al contribuyente en la proporción que represente el número de acciones que tenga a la fecha de enajenación de las acciones de dicha persona moral, correspondientes al ejercicio en el que se obtuvo la pérdida, se pague el reembolso, o se determine la diferencia citada, según corresponda, respecto del total de acciones en circulación que tuvo la persona moral mencionada, en el ejercicio de que se trate.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados y la diferencia, a que se refiere este inciso, obtenidas, pagados o determinadas, respectivamente, sólo se considerarán por el periodo comprendido desde el mes de adquisición de las acciones y hasta la fecha de su enajenación.

- III. Al resultado obtenido conforme a la fracción anterior, se le adicionará el monto de las pérdidas fiscales que la persona moral emisora de las acciones haya obtenido en ejercicios anteriores a la fecha en la que el contribuyente adquirió las acciones de que se trate y que dicha persona

moral haya disminuido de su utilidad fiscal durante el periodo comprendido desde el mes en el que el contribuyente adquirió dichas acciones y hasta el mes en el que las enajene.

Las pérdidas a que se refiere el párrafo anterior, se asignarán al contribuyente en la proporción que represente el número de acciones que tenga de dicha persona moral a la fecha de la enajenación, correspondientes al ejercicio en el que la citada persona moral disminuyó dichas pérdidas, respecto del total de acciones en circulación que tuvo la persona moral mencionada, en el ejercicio de que se trate.

Cuando el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de adquisición, adicionado del monto de los reembolsos pagados, de la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de esta Ley y de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, señalados en el inciso b) fracción II de este artículo, sea mayor que la suma del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de la enajenación adicionado de las pérdidas disminuidas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, la diferencia se disminuirá del costo comprobado de adquisición. Cuando dicha diferencia sea mayor que el costo comprobado de adquisición, las acciones de que se trata no tendrán costo promedio por acción para los efectos de este artículo; el excedente determinado conforme a este párrafo, considerado por acción, se deberá disminuir, actualizado desde el mes de la enajenación y hasta el mes en el que se disminuya, del costo promedio por acción que en los términos de este artículo se determine en la enajenación de acciones inmediata siguiente o siguientes que realice el contribuyente, aun cuando se trate de emisoras diferentes.

- IV.** La actualización del costo comprobado de adquisición de las acciones, se efectuará por el periodo comprendido desde el mes de su adquisición

y hasta el mes en el que se enajenen las mismas. Las pérdidas y la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de esta Ley, se actualizarán desde el mes en el que se actualizaron por última vez y hasta el mes en el que se enajenen las acciones. Los reembolsos pagados se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se pagaron y hasta el mes en el que se enajenen las acciones.

Para determinar la ganancia en la enajenación de acciones cuyo periodo de tenencia sea de doce meses o inferior, los contribuyentes podrán optar por considerar como monto original ajustado de las mismas, el costo comprobado de adquisición de las acciones disminuido de los reembolsos y de los dividendos o utilidades pagados, por la persona moral emisora de las acciones, correspondientes al periodo de tenencia de las acciones de que se trate, actualizados en los términos de la fracción IV de este artículo. Tratándose de los dividendos o utilidades pagados, se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se pagaron y hasta el mes en el que se enajenen las acciones de que se trate.

Tratándose de acciones emitidas por personas morales residentes en el extranjero, para determinar el costo promedio por acción a que se refiere este artículo, se considerará como monto original ajustado de las acciones, el costo comprobado de adquisición de las mismas disminuido de los reembolsos pagados, todos estos conceptos actualizados en los términos de la fracción IV de este artículo.

Cuando, hubiera variado el número de acciones en circulación de la persona moral emisora de que se trate, y se hubiera mantenido el mismo importe de su capital social, los contribuyentes deberán aplicar lo dispuesto en este artículo cuando se enajenen las acciones de que se trate, siempre que el costo del

total de las acciones que se reciban sea igual al que tenía el paquete accionario que se sustituye.

En los casos en los que el número de acciones de la persona moral emisora haya variado durante el periodo comprendido entre las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones propiedad de los contribuyentes, éstos determinarán la diferencia entre los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta de la persona moral emisora, las pérdidas, los reembolsos y la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de esta Ley, por cada uno de los periodos transcurridos entre las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones, en los que se haya mantenido el mismo número de acciones. Tratándose de la diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta, se restará el saldo al final del periodo del saldo al inicio del mismo, actualizados ambos a la fecha de enajenación de las acciones.

La diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el párrafo anterior, así como las pérdidas fiscales, los reembolsos pagados y la diferencia a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de esta Ley pendiente de disminuir, por cada periodo, se dividirán entre el número de acciones de la persona moral existente en el mismo periodo y el cociente así obtenido se multiplicará por el número de acciones propiedad del contribuyente en dicho periodo. Los resultados así obtenidos se sumarán o restarán, según sea el caso.

Las sociedades emisoras deberán proporcionar a los socios que lo soliciten, una constancia con la información necesaria para determinar los ajustes a que se refiere este artículo dicha constancia deberá contener los datos asentados en el comprobante fiscal que al efecto hayan emitido. Tratándose de acciones inscritas en el Registro Nacional de Valores, la sociedad emisora de las acciones, independientemente de la obligación de dar la constancia a los accionistas, deberá proporcionar esta información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores en la forma y términos que señalen las autoridades fiscales. La contabilidad y

documentación correspondiente a dicha información se deberá conservar durante el plazo previsto por el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, contado a partir de la fecha en la que se emita dicha constancia.

Cuando una persona moral adquiera de una persona física o de un residente en el extranjero, acciones de otra emisora, el accionista de la persona moral adquirente no considerará dentro del costo comprobado de adquisición el importe de los dividendos o utilidades que se hayan generado con anterioridad a la fecha de adquisición y que, directa o indirectamente, ya se hayan considerado como parte del costo comprobado de adquisición de las acciones adquiridas de la persona física o del residente en el extranjero. Para los efectos de la información que debe proporcionar a sus accionistas en los términos de este artículo, la persona moral adquirente mencionada disminuirá dichas utilidades o dividendos, actualizados del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que tenga a la fecha de la enajenación de las acciones de la misma. La actualización de las utilidades o dividendos se efectuará desde el mes en el que se adicionaron a la cuenta de utilidad fiscal neta y hasta el mes en el que se efectúe la enajenación de que se trate.

Cuando en este artículo se haga referencia a reembolsos pagados, se entenderán incluidas las amortizaciones y las reducciones de capital, a que se refiere el artículo 78 del presente ordenamiento. En estos casos, los contribuyentes únicamente considerarán las amortizaciones, reembolsos o reducciones de capital, que les correspondan a las acciones que no se hayan cancelado, con motivo de dichas operaciones.

Lo dispuesto en este artículo también será aplicable cuando se enajenen los derechos de participación, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, en una asociación en participación, cuando a través de ésta se realicen actividades empresariales. En este caso, se considerará como costo comprobado de adquisición el valor actualizado de la aportación realizada por el enajenante a

dicha asociación en participación o la cantidad que éste hubiese pagado por su participación. Para estos efectos, la diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el inciso a) de la fracción II de este artículo, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados y la diferencia a que se refiere el quinto párrafo del artículo 77 de esta Ley, todos estos conceptos contenidos en el inciso b) de la citada fracción, se considerarán en la proporción en la que se hubiese acordado la distribución de las utilidades en el convenio correspondiente.

**Artículo 23.** Las acciones propiedad del contribuyente por las que ya se hubiera calculado el costo promedio tendrán como costo comprobado de adquisición en enajenaciones subsecuentes, el costo promedio por acción determinado conforme al cálculo efectuado en la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. En este caso, se considerará como fecha de adquisición de las acciones, para efectos de considerar los conceptos que se suman y se restan en los términos de las fracciones II y III del artículo 22 de esta Ley, así como para la actualización de dichos conceptos, el mes en el que se hubiera efectuado la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. Para determinar la diferencia entre los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el inciso a) de la fracción II del artículo citado, se considerará como saldo de la referida cuenta a la fecha de adquisición, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que hubiera correspondido a la fecha de la enajenación inmediata anterior de las acciones de la misma persona moral.

Para los efectos del artículo 22 de esta Ley, se considera costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, el que se derive de calcular el costo promedio por acción que tenían las acciones canjeadas de la sociedad escidente por cada accionista a la fecha de dicho acto, en los términos del artículo anterior, y como fecha de adquisición la del canje.

El costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por la sociedad fusionante o por la que surja como consecuencia de la fusión, será el que se derive de calcular el costo promedio por acción que hubieran tenido las acciones que se canjearon por cada accionista, en los términos del artículo anterior, y la fecha de adquisición será la del canje.

En el caso de fusión o escisión de sociedades, las acciones que adquieran las sociedades fusionantes o las escindidas, como parte de los bienes transmitidos, tendrán como costo comprobado de adquisición el costo promedio por acción que tenían en las sociedades fusionadas o escindentes, al momento de la fusión o escisión.

Se considerará que no tienen costo comprobado de adquisición, las acciones obtenidas por el contribuyente por capitalizaciones de utilidades o de otras partidas integrantes del capital contable o por reinversiones de dividendos o utilidades efectuadas dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a las acciones adquiridas por el contribuyente antes del 1 de enero de 1989 y cuya acción que les dio origen hubiera sido enajenada con anterioridad a la fecha mencionada, en cuyo caso se podrá considerar como costo comprobado de adquisición el valor nominal de la acción de que se trate.

**Artículo 24.** Las autoridades fiscales autorizarán la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades constituidas en México pertenecientes a un mismo grupo, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

- I. El costo promedio de las acciones respecto de las cuales se formule la solicitud se determine, a la fecha de la enajenación, conforme a lo

dispuesto en los artículos 22 y 23 de esta Ley, distinguiéndolas por enajenante, emisora y adquirente, de las mismas.

- II.** Las acciones que reciba el solicitante por las acciones que enajena permanezcan en propiedad directa del adquirente y dentro del mismo grupo, por un periodo no menor de dos años, contados a partir de la fecha de la autorización a que se refiere este artículo.
- III.** Las acciones que reciba el solicitante por las acciones que enajene, representen en el capital suscrito y pagado de la sociedad emisora de las acciones que recibe, el mismo por ciento que las acciones que enajena representarían antes de la enajenación, sobre el total del capital contable consolidado de las sociedades emisoras de las acciones que enajena y de las que recibe, tomando como base los estados financieros consolidados de las sociedades que intervienen en la operación, que para estos efectos deberán elaborarse en los términos que establezca el Reglamento de esta Ley, precisando en cada caso las bases conforme a las cuales se determinó el valor de las acciones, en relación con el valor total de las mismas.
- IV.** La sociedad emisora de las acciones que el solicitante reciba por la enajenación, levante acta de asamblea con motivo de la suscripción y pago de capital con motivo de las acciones que reciba, protocolizada ante fedatario público, haciéndose constar en dicha acta la información relativa a la operación que al efecto se establezca en el Reglamento de esta Ley. La sociedad emisora deberá remitir copia de dicha acta a las autoridades fiscales en un plazo no mayor de 30 días contados a partir de la protocolización.

- V.** La contraprestación que se derive de la enajenación consista en el canje de acciones emitidas por la sociedad adquirente de las acciones que transmite.
- VI.** El aumento en el capital social que registre la sociedad adquirente de las acciones que se enajenan, sea por el monto que represente el costo fiscal de las acciones que se transmiten.
- VII.** Se presente un dictamen, por contador público registrado ante las autoridades fiscales, en el que se señale el costo comprobado de adquisición ajustado de acciones de conformidad con los artículos 22 y 23 de esta Ley, a la fecha de adquisición.
- VIII.** El monto original ajustado del total de las acciones enajenadas, determinado conforme a la fracción VII de este artículo al momento de dicha enajenación, se distribuya proporcionalmente a las acciones que se reciban en los términos de la fracción III del mismo artículo.
- IX.** Las sociedades que participen en la reestructuración se dictaminen en los términos del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación o presenten la declaración informativa sobre su situación fiscal en los términos del artículo 32-H del citado Código, cuando estén obligadas a ello, en el ejercicio en que se realice dicha reestructuración.
- X.** Se demuestre que la participación en el capital social de las sociedades emisoras de las acciones que se enajenan, se mantiene en el mismo por ciento por la sociedad que controle al grupo o por la empresa que, en su caso, se constituya para tal efecto.

En el caso de incumplimiento de cualesquiera de los requisitos a que se refiere este artículo, se deberá pagar el impuesto correspondiente a la enajenación de acciones, considerando el valor en que dichas acciones se hubieran enajenado entre partes independientes en operaciones comparables o bien, considerando el valor que se determine mediante avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales. El impuesto que así se determine lo pagará el enajenante, actualizado desde la fecha en la que se efectuó la enajenación y hasta la fecha en la que se pague.

Para los efectos de este artículo, se considera grupo, el conjunto de sociedades cuyas acciones con derecho a voto representativas del capital social sean propiedad directa o indirecta de las mismas personas en por lo menos el 51%. Para estos efectos, no se computarán las acciones que se consideran colocadas entre el gran público inversionista de conformidad con las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria, siempre que dichas acciones hayan sido efectivamente ofrecidas y colocadas entre el gran público inversionista. No se consideran colocadas entre el gran público inversionista las acciones que hubiesen sido recompradas por el emisor.

## **2.3 De la Contabilidad Mercantil De Las Personas Morales**

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

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

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

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

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

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

**Artículo 34.-** Cualquiera que sea el sistema de registro que se emplee, se deberán llevar debidamente encuadernados, empastados y foliados el libro mayor y, en el caso de las personas morales, el libro o los libros de actas. La encuadernación de estos libros podrá hacerse a posteriori, dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio; sin perjuicio de los requisitos especiales que establezcan las leyes y reglamentos fiscales para los registros y documentos que tengan relación con las obligaciones fiscales del comerciante.

**Artículo 35.-** En el libro mayor se deberán anotar, como mínimo y por lo menos una vez al mes, los nombres o designaciones de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del período de registro inmediato anterior, el total de movimientos de cargo o crédito a cada cuenta en el período y su saldo final. Podrán llevarse mayores particulares por oficinas, segmentos de actividad o cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberá existir un mayor general en que se concentren todas las operaciones de la entidad.

**Artículo 36.-** En el libro o los libros de actas se harán constar todos los acuerdos relativos a la marcha del negocio que tomen las asambleas o juntas de socios, y en su caso, los consejos de administración.

**Artículo 37.-** Todos los registros a que se refiere este capítulo deberán llevarse en castellano, aunque el comerciante sea extranjero. En caso de no cumplirse este requisito el comerciante incurrirá en una multa no menos de 25,000. 00 pesos, que no excederá del cinco por ciento de su capital y las autoridades correspondientes podrán ordenar que se haga la traducción al castellano por medio de perito traductor debidamente reconocido, siendo por cuenta del comerciante todos los costos originados por dicha traducción.

**Artículo 38.-** El comerciante deberá conservar, debidamente archivados, los comprobantes originales de sus operaciones, de tal manera que puedan relacionarse con dichas operaciones y con el registro que de ellas se haga, y deberá conservarlos por un plazo mínimo de diez años.

**Artículo 39.-** (Se deroga).

**Artículo 40.-** (Se deroga).

**Artículo 41.-** En el libro de actas que llevará cada sociedad, cuando se trate de juntas generales, se expresará: la fecha respectiva, los asistentes a ellas, los números de acciones que cada uno represente, el número de votos de que pueden hacer uso, los acuerdos que se tomen, los que se consignarán a la letra; y cuando las votaciones no sean económicas, los votos emitidos, cuidando además de consignar todo lo que conduzca al perfecto conocimiento de lo acordado. Cuando el acta se refiera a junta del consejo de administración, solo se expresará: la fecha, nombre de los asistentes y relación de los acuerdos aprobados. Estas actas serán autorizadas con las firmas de las personas a quienes los estatutos confieran esta facultad.

**Artículo 42.-** No se puede hacer pesquisa de oficio por tribunal ni autoridad alguna, para inquirir si los comerciantes llevan o no el sistema de contabilidad a que se refiere este capítulo.

**Artículo 43.-** Tampoco podrá decretarse, a instancia de parte, la comunicación, entrega o reconocimiento general de los libros, registros, comprobantes, cartas, cuentas y documentos de los comerciantes, sino en los casos de sucesión universal, liquidación de compañía dirección o gestión comercial por cuenta de otro o de quiebra.

**Artículo 44.-** Fuera de los casos prefijados en el artículo anterior, sólo podrá decretarse la exhibición de los libros, registros y documentos de los comerciantes, a instancia de parte o de oficio, cuando la persona a quien pertenezcan tenga interés o responsabilidad en el asunto en que proceda la exhibición.

El reconocimiento se hará en el lugar en que habitualmente se guarden o conserven los libros registros o documentos, o en el que de común acuerdo fijen las partes, en presencia del comerciante o de la persona que comisione y se contraerá exclusivamente a los puntos que tengan relación directa con la acción deducida comprendiendo en ellos aún los que sean extraños a la cuenta especial del que ha solicitado el reconocimiento.

**Artículo 45.-** Si los libros se hallaren fuera de la residencia del tribunal que decrete su exhibición, se verificará ésta en el lugar donde existan dichos libros, sin exigirse su traslación al del juicio.

**Artículo 46.-** Todo comerciante está obligado a conservar los libros, registros y documentos de su negocio por un plazo mínimo de diez años. Los herederos de un comerciante tienen la misma obligación.

## 2.4 Enajenación de bienes Código Fiscal De La Federación

**Artículo 14.-** Se entiende por enajenación de bienes:

- I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado
- II. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.
- III. La aportación a una sociedad o asociación.
- IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.
- V. La que se realiza a través del fideicomiso, en los siguientes casos:
  - a) En el acto en el que el fideicomitente designe o se obliga a designar fideicomisario diverso de él y siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes.
  - b) En el acto en el que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fiduciario, si se hubiera reservado tal derecho.

Quando el fideicomitente reciba certificados de participación por los bienes que afecte en fideicomiso, se considerarán enajenados esos bienes al momento en que el fideicomitente reciba los certificados, salvo que se trate de acciones.

**VI.** La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso, en cualquiera de los siguientes momentos:

- a) En el acto en el que el fideicomisario designado ceda sus derechos o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos se considerará que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y que los enajena en el momento de ceder sus derechos o de dar dichas instrucciones.
- b) En el acto en el que el fideicomitente ceda sus derechos si entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

Quando se emitan certificados de participación por los bienes afectos al fideicomiso y se coloquen entre el gran público inversionista, no se considerarán enajenados dichos bienes al enajenarse esos certificados, salvo que estos les den a sus tenedores derechos de aprovechamiento directo de esos bienes, o se trate de acciones. La enajenación de los certificados de participación se considerará como una enajenación de títulos de crédito que no representan la propiedad de bienes y tendrán las consecuencias fiscales que establecen las Leyes fiscales para la enajenación de tales títulos.

**VII.** La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito, o de la cesión de derechos que los representen.

Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.

**VIII.** La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmitan a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobre los créditos correspondientes.

**IX.** La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades, excepto en los supuestos a que se refiere el artículo 14-B de este Código.

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se efectúen con clientes que sean público en general, se difiera más del 35% del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses. Se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan los comprobantes fiscales simplificados a que se refiere este Código.

Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Cuando de conformidad con este Artículo se entienda que hay enajenación, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales.

**Artículo 14-A.-** Se entiende que no hay enajenación en las operaciones de préstamos de títulos o de valores por la entrega de los bienes prestados al prestatario y por la restitución de los mismos al prestamista, siempre que efectivamente se restituyan los bienes a más tardar al vencimiento de la operación y las mismas se realicen de conformidad con las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria. En el caso de incumplimiento de cualesquiera de los requisitos establecidos en este artículo, la enajenación se entenderá realizada en el momento en el que se efectuaron las operaciones de préstamo de títulos o valores, según se trate.

**Artículo 14-B.-** Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 14, fracción IX, de este Código, se considerará que no hay enajenación en los siguientes casos:

- I. En el caso de fusión, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:
  - a) Se presente el aviso de fusión a que se refiere el Reglamento de este Código.
  - b) Que con posterioridad a la fusión, la sociedad fusionante continúe realizando las actividades que realizaban ésta y las sociedades fusionadas antes de la fusión, durante un período mínimo de un año inmediato posterior a la fecha en la que surta efectos la fusión. Este requisito no será exigible cuando se reúnan los siguientes supuestos:
    1. Cuando los ingresos de la actividad preponderante de la fusionada correspondientes al ejercicio inmediato anterior a la fusión, deriven del arrendamiento de bienes que se utilicen en la misma actividad de la fusionante.

2. Cuando en el ejercicio inmediato anterior a la fusión, la fusionada haya percibido más del 50% de sus ingresos de la fusionante, o esta última haya percibido más del 50% de sus ingresos de la fusionada.

No será exigible el requisito a que se refiere este inciso, cuando la sociedad que subsista se liquide antes de un año posterior a la fecha en que surte efectos la fusión.

- c) Que la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, presente las declaraciones de impuestos del ejercicio y las informativas que en los términos establecidos por las leyes fiscales les correspondan a la sociedad o sociedades fusionadas, correspondientes al ejercicio que terminó por fusión.

**II.** En escisión, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

- a) Los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escidente y de las escindidas, sean los mismos durante un período de tres años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en la que se realice la escisión.

Para los efectos del párrafo anterior, no se computarán las acciones que se consideran colocadas entre el gran público inversionista de conformidad con las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria y siempre que dichas acciones hayan sido efectivamente ofrecidas y colocadas entre el gran público inversionista. Tampoco se consideran colocadas entre el gran público inversionista las acciones que hubiesen sido recompradas por el emisor.

Tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerará el valor de las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, en cuyo caso, el 51% de las partes sociales deberá representar, al menos, el 51% de los votos que correspondan al total de las aportaciones.

Durante el período a que se refiere este inciso, los accionistas de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto o los socios de por lo menos el 51% de las partes sociales antes señaladas, según corresponda, de la sociedad escidente, deberán mantener la misma proporción en el capital de las escindidas que tenían en la escidente antes de la escisión, así como en el de la sociedad escidente, cuando ésta subsista.

- b)** Que cuando desaparezca una sociedad con motivo de escisión, la sociedad escidente designe a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones de impuestos del ejercicio e informativas que en los términos establecidos por las leyes fiscales le correspondan a la escidente. La designación se hará en la asamblea extraordinaria en la que se haya acordado la escisión.

Cuando dentro de los cinco años posteriores a la realización de una fusión o de una escisión de sociedades, se pretenda realizar una fusión, se deberá solicitar autorización a las autoridades fiscales con anterioridad a dicha fusión. En este caso para comprobar el cumplimiento de los requisitos establecidos en este artículo, los contribuyentes estarán a lo dispuesto en las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

Para los efectos de este artículo, no se incumple con el requisito de permanencia accionaria previsto en el mismo, cuando la transmisión de propiedad de las acciones sea por causa de muerte, liquidación, adjudicación judicial o

donación, siempre que en este último caso se cumplan los requisitos establecidos en la fracción XXIII del artículo 93 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

No será aplicable lo dispuesto en este artículo cuando en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta se le otorgue a la escisión el tratamiento de reducción de capital.

En los casos en los que la fusión o la escisión de sociedades formen parte de una reestructuración corporativa, se deberá cumplir, además, con los requisitos establecidos para las reestructuras en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En los casos de fusión o escisión de sociedades, cuando la sociedad escidente desaparezca, la sociedad que subsista, la que surja con motivo de la fusión o la escindida que se designe, deberá, sin perjuicio de lo establecido en este artículo, enterar los impuestos correspondientes o, en su caso, tendrá derecho a solicitar la devolución o a compensar los saldos a favor de la sociedad que desaparezca, siempre que se cumplan los requisitos que se establezcan en las disposiciones fiscales.

En las declaraciones del ejercicio correspondientes a la sociedad fusionada o a la sociedad escidente que desaparezcan, se deberán considerar todos los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas; el importe total de los actos o actividades gravados y exentos y de los acreditamientos; el valor de todos sus activos o deudas, según corresponda, que la misma tuvo desde el inicio del ejercicio y hasta el día de su desaparición. En este caso, se considerará como fecha de terminación del ejercicio aquella que corresponda a la fusión o a la escisión.

Lo dispuesto en este artículo, sólo se aplicará tratándose de fusión o escisión de sociedades residentes en el territorio nacional y siempre que la sociedad o sociedades que surjan con motivo de dicha fusión o escisión sean también residentes en el territorio nacional.

## **2.5 El Proceso De Constitución De La Persona Moral**

El ciudadano que desea unir sus esfuerzos con otras personas, sean físicas o morales, para realizar en forma conjunta un negocio, debe seleccionar la figura que mejor se adapte a sus necesidades e iniciar el proceso de constitución de la misma para iniciar operaciones.

Las personas morales se crean por medio de contratos sociales cuyas características generales son similares.

Las características comunes que deberán atenderse en el momento de constitución de la mayoría de las personas morales son:

Solicitar la autorización de uso de denominación o razón social.

Seleccionar un régimen jurídico.

Definir objeto social.

Establecer cuál será el domicilio.

Reunir la información de los socios, accionistas o asociados.

Definir la integración del capital social.

Definir la forma de administración.

Definir la forma de vigilancia.

Con base en la información anterior se redactan y se formalizan los estatutos, la mayoría de las veces, con la asesoría y apoyo de un notario o corredor público. Para el caso de sociedades cooperativas éstas también podrán ser constituidas por un juez de distrito, juez de primera instancia en la misma materia del fuero común, presidente municipal, secretario, delegado municipal o titular de los órganos político-administrativos del Distrito Federal, del lugar en donde la sociedad cooperativa tenga su domicilio. Las sociedades micro industriales no requieren protocolizar ante fedatario público. El paso siguiente es la inscripción en el Registro Público, y en el caso de las sociedades de producción rural, deberán registrarse en el Registro Público de Crédito Rural o de Comercio.

Es conveniente que sepa que el régimen jurídico de las personas morales puede variar conforme a las necesidades de la actividad mercantil que desarrolle, entre otras razones puede deberse a necesidades como:

Adaptarse a las nuevas condiciones de mercado.

Aprovechar ventajas competitivas.

Desarrollar economías de escala.

Estas formas de adaptación, aprovechamiento y desarrollo pueden realizarse mediante:

Transformación: las sociedades mercantiles pueden cambiar su régimen jurídico sin necesidad de tener que desaparecer y volverse a constituir, así como adoptar la modalidad de capital variable . Se hace mediante una modificación de los estatutos sociales, sin embargo solo lo pueden hacer:

Sociedades en nombre colectivo

Sociedades en comandita simple

Sociedades de responsabilidad limitada

Sociedades anónimas

Sociedades en comandita por acciones.

Fusión: dos sociedades unen sus recursos y patrimonio para crear una empresa de mayor dimensión.

Puede hacerse de dos formas:

Una sociedad se incorpora a otra existente.

Dos o más sociedades se unen y crean una sociedad nueva, extinguiendo las que se unieron.

Escisión: sin necesidad de desaparecer, una sociedad puede dividir sus activos, pasivos, capital o parte de ellos en dos o más partes y generar una sociedad totalmente nueva a partir de esta división; es decir, el resultado de la escisión sería la subsistencia de la sociedad escidente (anterior) con menor capital y la creación de una sociedad escindida (nueva).

El contrato por el cual se constituye la persona moral se debe de formalizar ante fedatario público (salvo algunas excepciones) y habrá de inscribirse en los Registros que dan publicidad al acto de constitución para hacer del conocimiento de las personas la existencia de la sociedad.

Una persona moral se encuentra en una situación de irregularidad mientras no se constituya conforme a la ley y no esté inscrita en el Registro correspondiente. Esta situación acarrea consecuencias para cualquier acto que se realice en nombre de esta persona moral. En este caso, la responsabilidad de los socios y de los administradores no se limita al monto de sus aportaciones, sino que contraerán frente a terceros responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada. Además, los integrantes de una persona moral creada de forma irregular, responden por los daños y perjuicios que pueda causar por sus omisiones y su relación con terceros.

¿Qué beneficios me ofrece constituir una persona moral para realizar la actividad económica que pretendo llevar a cabo en mi negocio?

Entre otros beneficios puede mencionarse que usted podrá:

Realizar operaciones comerciales de manera transparente y legal, dando certeza jurídica a sus clientes y proveedores al ser una empresa constituida e inscrita en el Registro Público de Comercio.

Formalizar contratos con terceros de manera respaldada por el capital social de la empresa.

Aperturar cuentas bancarias empresariales (de personas morales). Una institución bancaria le negará la apertura de una cuenta bancaria empresarial por estar operando de forma irregular o sin haberse constituido.

Obtener algunos permisos y licencias de acuerdo al giro que pretenda desarrollar. Para realizar dichos trámites, en ocasiones le requerirán el acta constitutiva y la inscripción en el Registro Público de su localidad, sin los cuales no podrá realizarlos.

Un beneficio intangible pero valioso es que la percepción de su negocio ante terceros será favorable.

Los pasos a seguir para crear de forma regular una persona moral son:

Seleccionar una denominación social y solicitar la autorización de uso.

Reunir la información necesaria para la elaboración de los estatutos sociales.

Acudir ante fedatario público o en su caso ante juez de distrito, juez de primera instancia en la misma materia del fuero común, presidente municipal, secretario, delegado municipal o titular de los órganos político-administrativos del Distrito Federal, depositar los estatutos en el Registro Público o acudir ante la autoridad correspondiente.

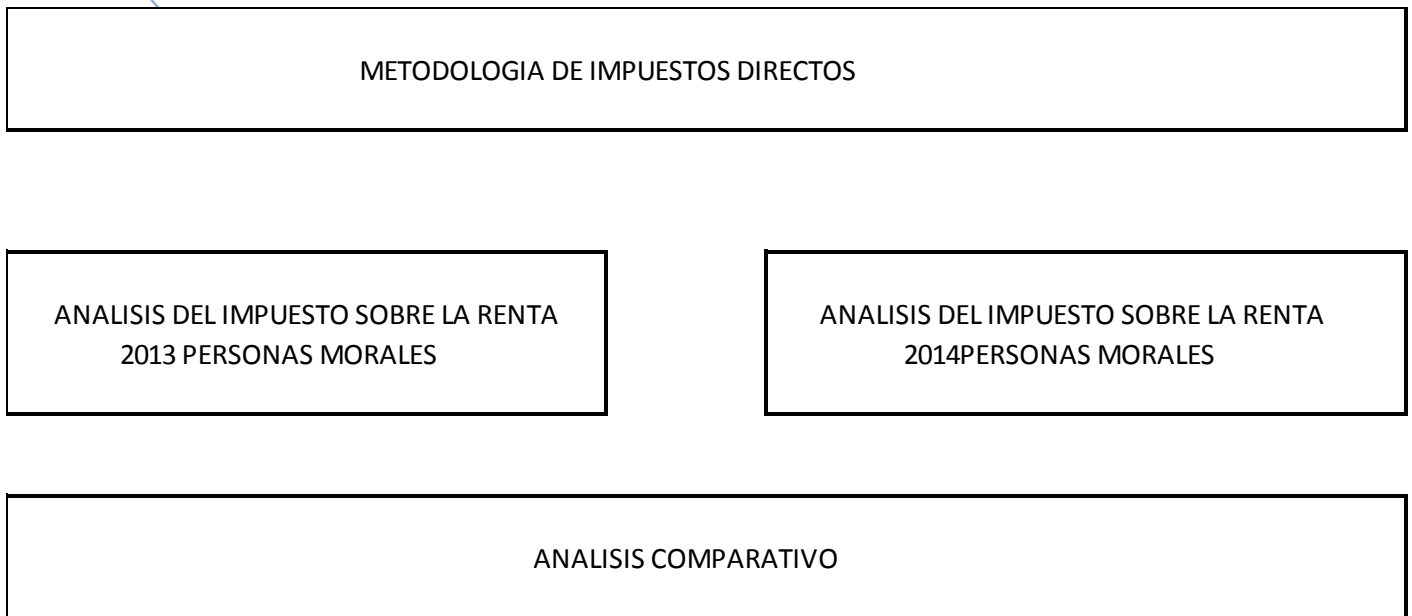
Inscribirse en el Registro Público o el que corresponda de su localidad.

Tramitar los permisos y licencias necesarias para iniciar operaciones: Registro Federal de contribuyentes, registro como patrón ante el Instituto Mexicano del Seguro Social y aquellos que sean específicos a su negocio.

## CAPITULO III

### METODOLOGIA

#### 3.1 Modelo de la Investigación



Este modelo de investigación de los Impuestos Directos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2014, se utilizara un análisis comparativo de impuestos directos donde la empresas son afectadas económicamente.

### **3.2 HIPOTESIS DE LA INVESTIGACION**

Hi: El análisis de los efectos generados por los impuestos Directos en las organizaciones de tipo comercial en la ciudad de Puebla determinará las ventajas que generan a los contribuyentes.

Hi: El análisis de los efectos generados por los impuestos Directos en las organizaciones de tipo comercial en la ciudad de Puebla determinará las desventajas que generan a los contribuyentes.

Análisis de los efectos causados en la aplicación de impuestos Directos en las organizaciones de tipo comercial en la ciudad de Puebla.

### **3.3 ALCANCE DE LA INVESTIGACION**

La investigación se desarrollara en el estado de Puebla analizando el proceso de los impuestos directo del Impuesto Sobre la Renta del periodo 2014.

### **3.4 DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN**

El tipo de investigación a desarrollar no es experimental por que no existe manipulación de variables, ya que los impuestos directos son aplicables a Ley, y no se pueden modificar.

Es Descriptivo busca especificar la información y/o conceptos que serán conforme a Ley y sea sometido a un análisis, que midan y evalúan diversos aspectos y componentes de las reformas del Impuesto Sobre la Renta 2014.

Es correlacionar ya que se medirán variables, que estén correlacionadas con diferentes organizaciones del Estado de Puebla.

Son explicativos por que se va a determinar el beneficio de la organizaciones del Estado de Puebla.

### **3.5 Unidad de Análisis**

Para integrar la unidad de análisis, la información para elaborar la investigación se obtendrá de leyes, entrevista a contadores.

### **3.6 POBLACION**

Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla en el área de Posgrados, que cuenta actualmente con una población estudiantil de 350 alumnos.

### **3.7 MUESTRA**

Son Muestreos no Probabilísticos, ya que el muestreo es de expertos en el tema de investigación, este tipo de muestra son estudios cualitativos y exploratorios para generar una hipótesis mas precisa en el diseño de los cuestionarios.

### **3.8 RECOLECCION DE DATOS**

#### **BENEMERITA UNIVERSIDAD AUTONOMA DE PUEBLA**

#### **CUESTIONARIO**

1.-¿Esta de acuerdo con las Reformas Fiscales 2014 para los Impuestos Directos ?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo-

2.-¿En el primer trimestre de 2014 el Sistema de Administración Tributaria incrementa su recaudación de los Impuestos Directos ?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo-

3.-¿Las Reformas Fiscales solo se deben aplicar los Impuestos Directos para todas las Personas Morales?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo-

4.-¿Beneficia las Reformas Fiscales 2014 de los Impuestos Directos a clase baja?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo-

5.-¿ El Impuesto Directo del ISR 2014 debería disminuir la tasa a un porcentaje menor?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo-

6.-¿ El Impuesto Directo del ISR 2014 debería incrementar la tasa a un porcentaje mayor?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo-

7.- ¿Los Impuestos Directos de 2014 fueron planteados mejor que los Impuestos Directos de 2013?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo-

8.-¿Incrementara la informalidad en los Impuestos Directos de 2014?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo-

9.-¿Se reactivará la economía con los Impuestos Directos de 2014?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo

10.-¿Se facilitara el cumplimiento de pago de los Impuestos Directos de 2014?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo

11.-¿Ofusca a Empresarios los Impuestos Directos de 2014?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo

12.-¿Disminuirá la informalidad en los Impuestos Directos de 2014?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo

13.-¿Son afectadas las empresas que pagan dividendos gravados al 10% en los Impuestos Directos de 2014?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo

14.-¿Creceremos económicamente un 3.9% en los Impuestos Directos de 2014?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo

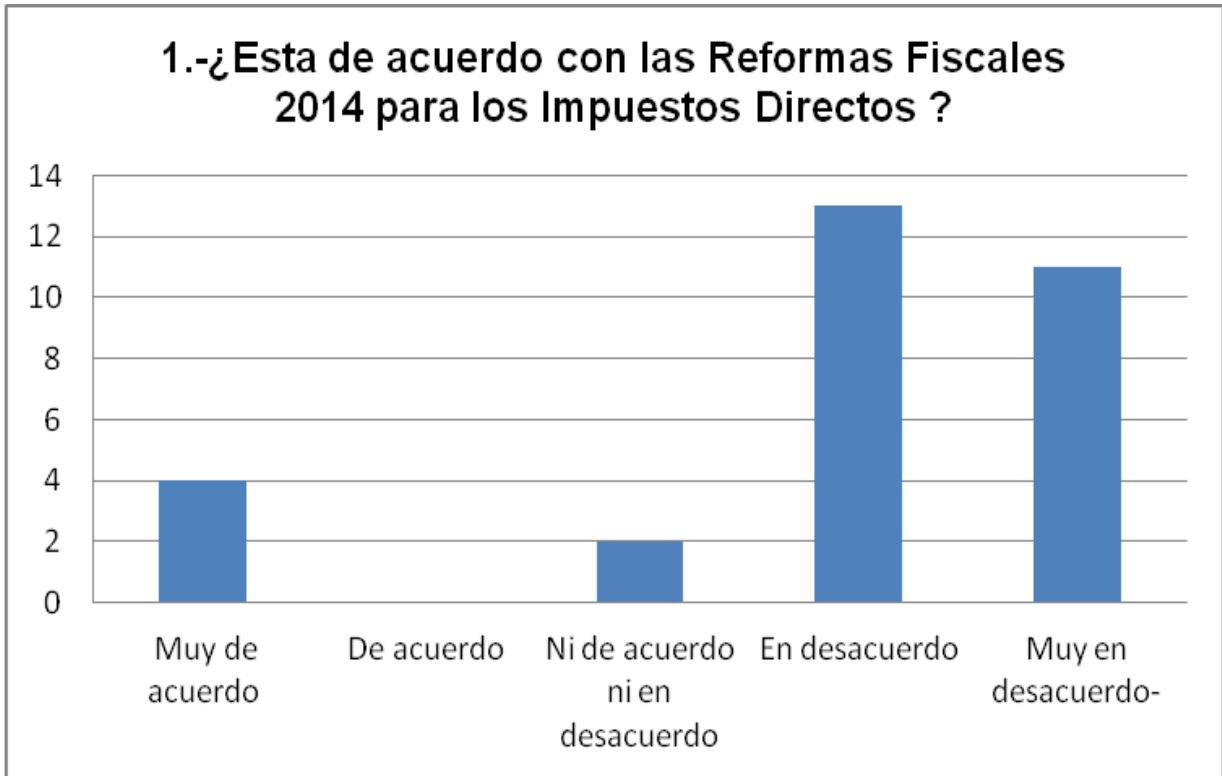
15.- Invertiría en un negocio con los Impuestos Directos 2014

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo

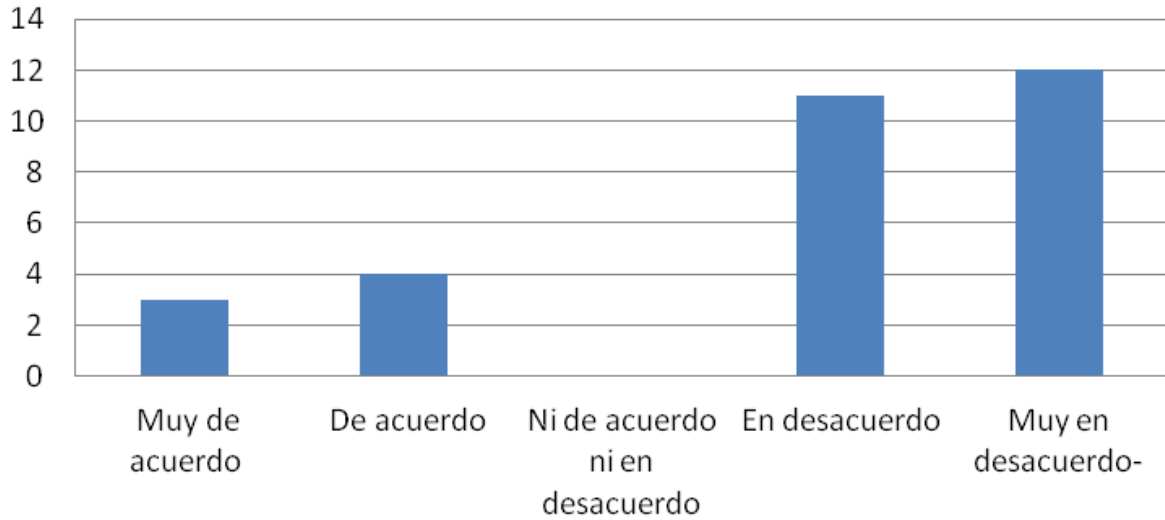
16.-¿ Se debe de plantear nuevas Reformas Fiscales con los Impuestos Directos 2014?

Muy de acuerdo \_ De acuerdo\_ Ni de acuerdo ni en desacuerdo\_ En desacuerdo\_ Muy en desacuerdo

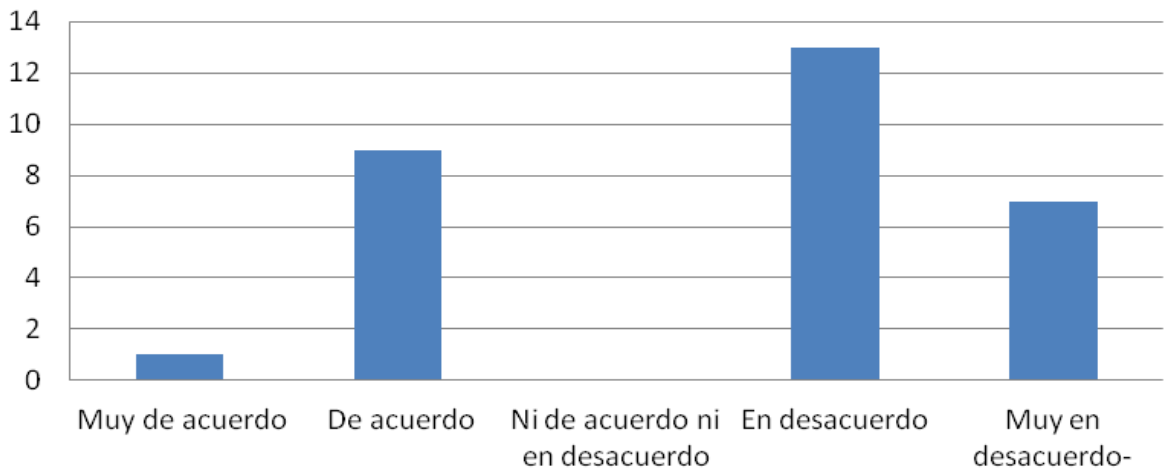
### 3.9 ANALISIS DE DATOS



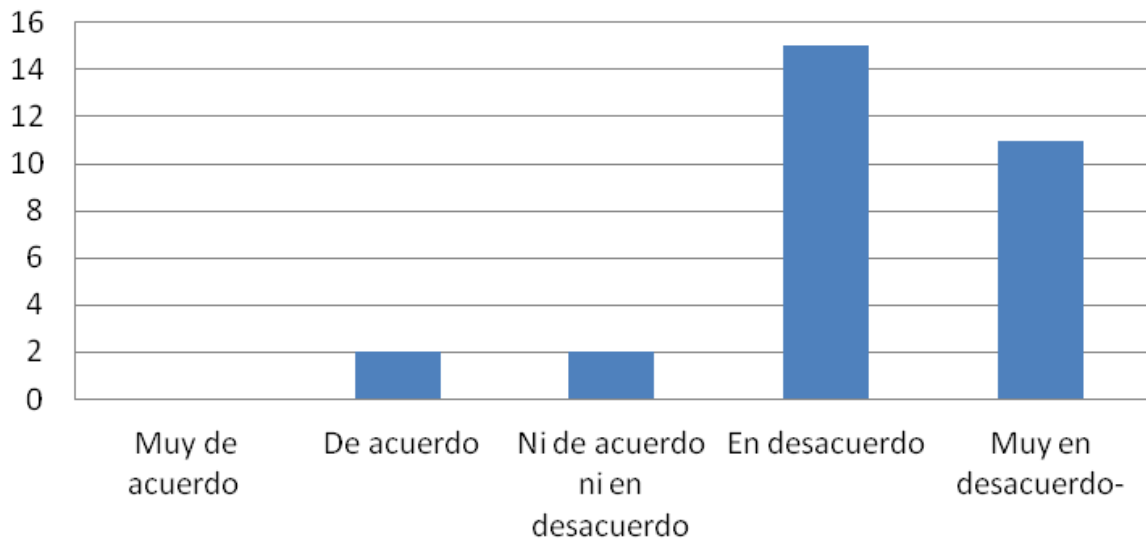
**2.-¿En el primer trimestre de 2014 el Sistema de Administración Tributaria incrementó su recaudación de los Impuestos Directos ?**



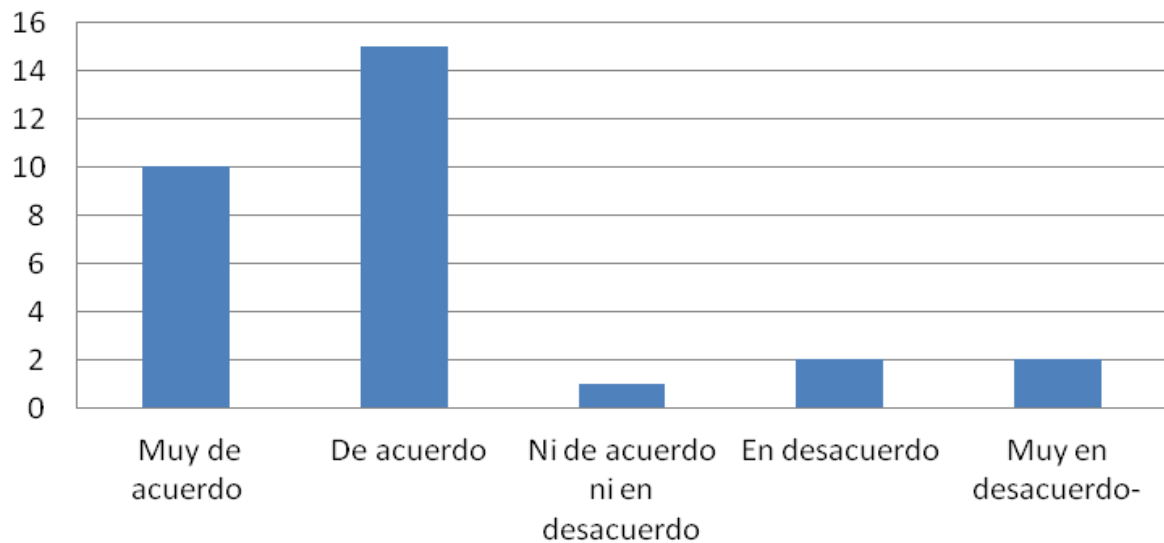
**3.-¿Las Reformas Fiscales solo se deben aplicar los Impuestos Directos para todas las Personas Morales?**



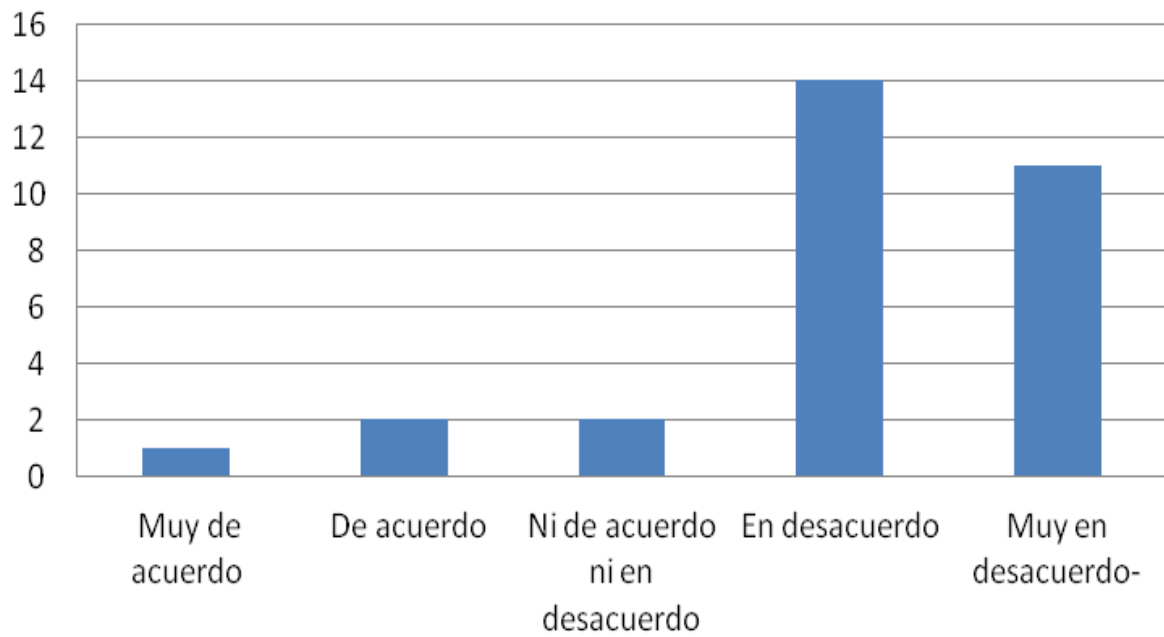
#### 4.-¿Beneficia las Reformas Fiscales 2014 de los Impuestos Directos a clase baja?



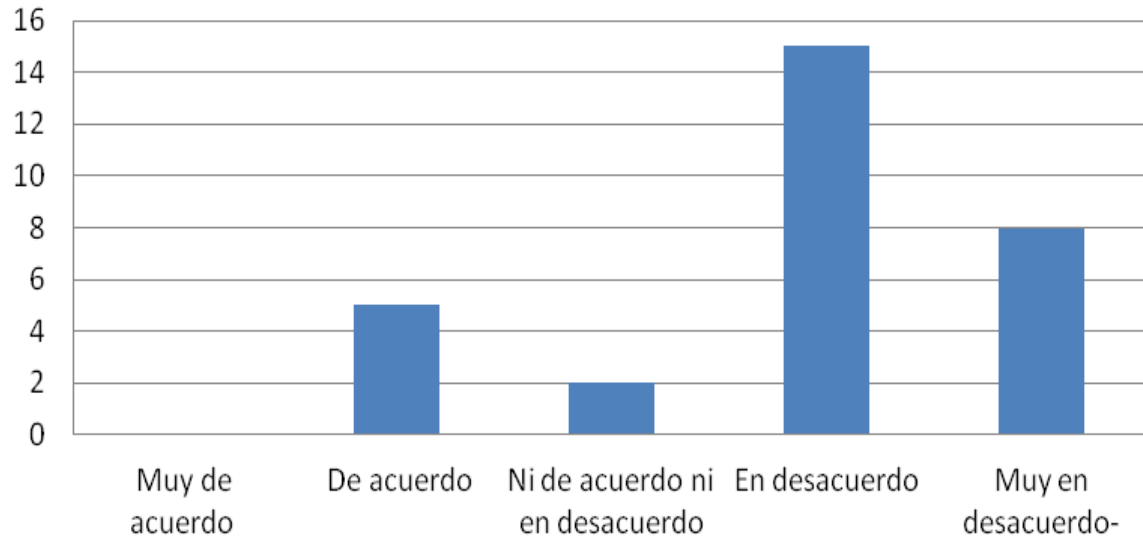
#### 5.-¿ El Impuesto Directo del ISR 2014 debería disminuir la tasa a un porcentaje menor?



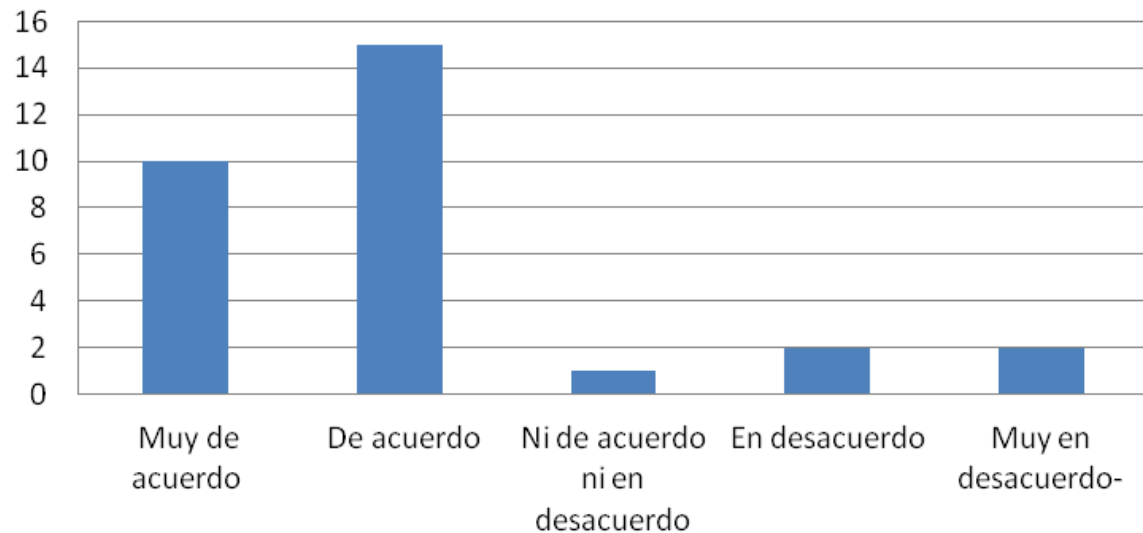
### 6.-¿ El Impuesto Directo del ISR 2014 debería incrementar la tasa a un porcentaje mayor?



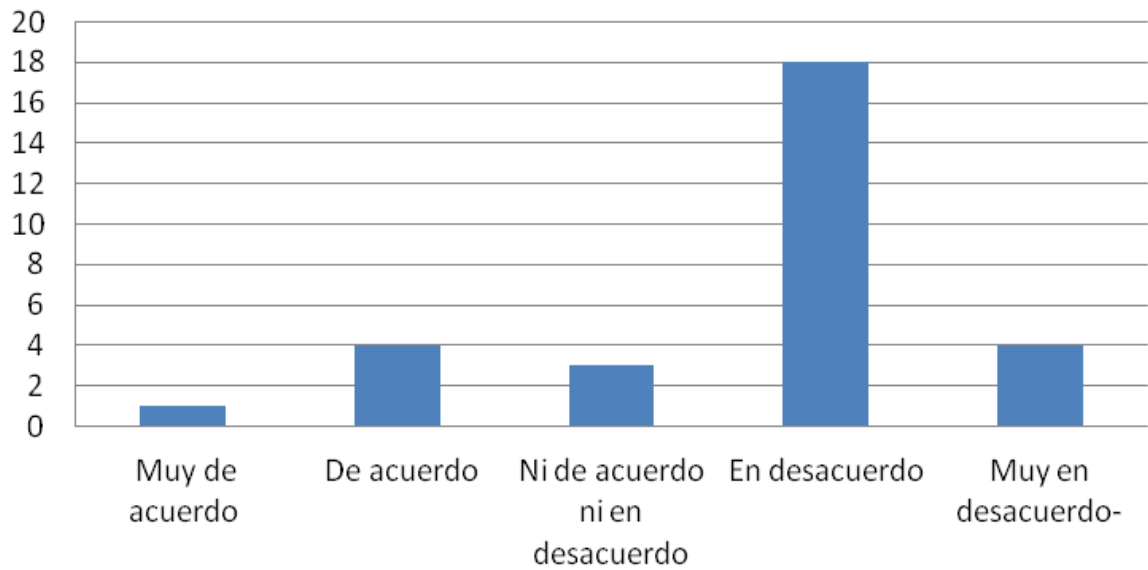
**7.- ¿Los Impuestos Directos de 2014 fueron planteados mejor que los Impuestos Directos de 2013.**



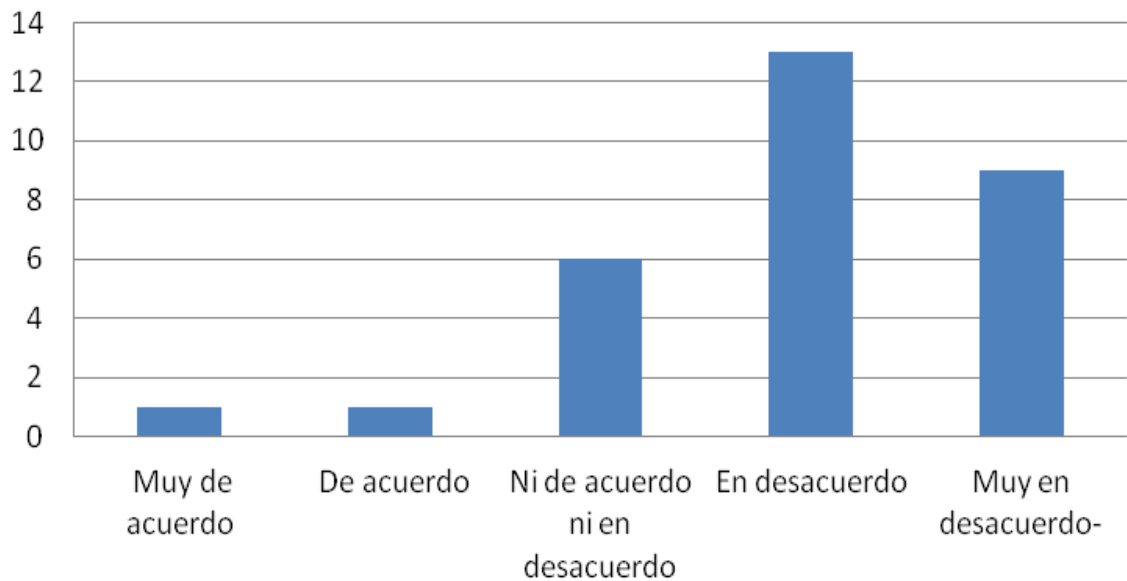
**8.-¿Incrementara la informalidad en los Impuestos Directos de 2014?**



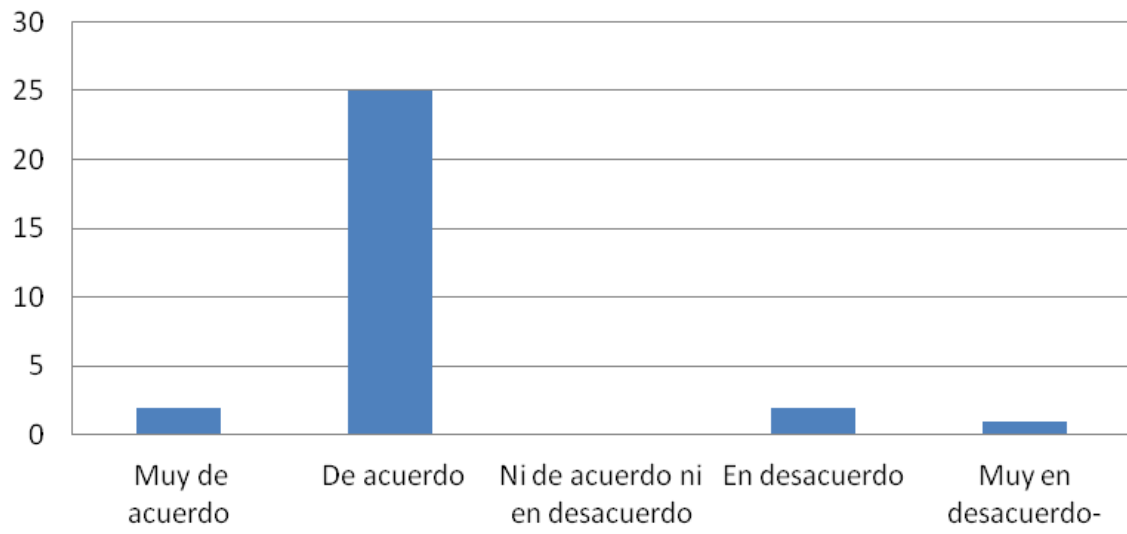
### 9.-¿Se reactivará la economía con los Impuestos Directos de 2014?



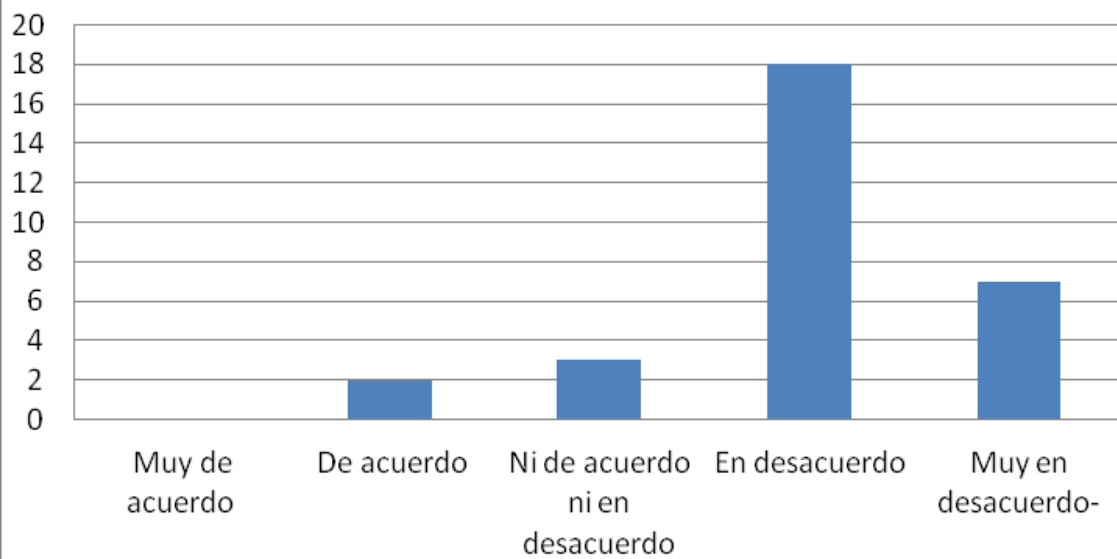
### 10.-¿Se facilitara el cumplimiento de pago de los Impuestos Directos de 2014?



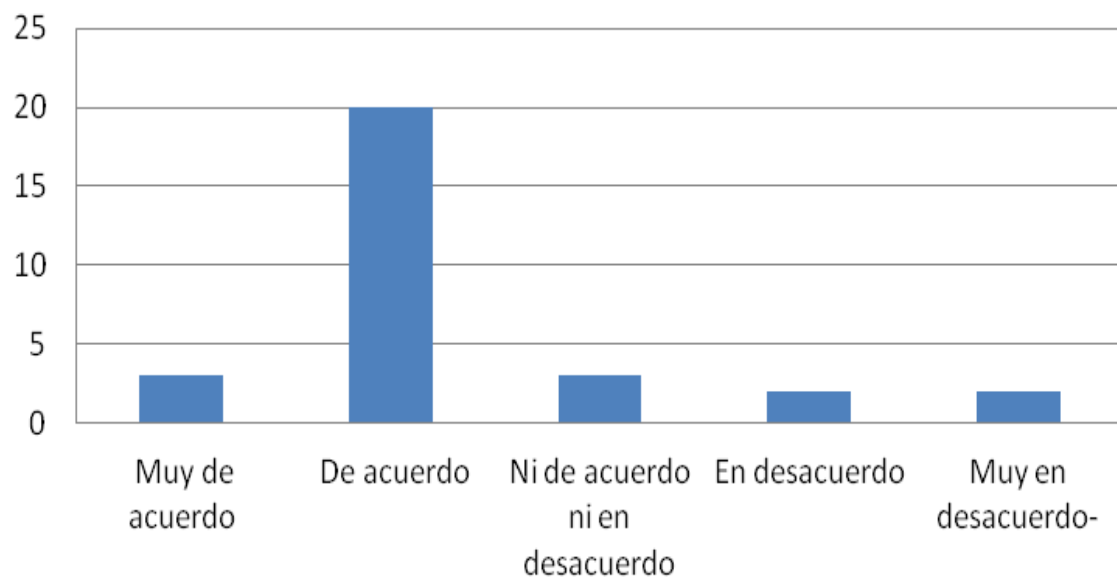
### 11.-¿Ofusca a Empresarios los Impuestos Directos de 2014?



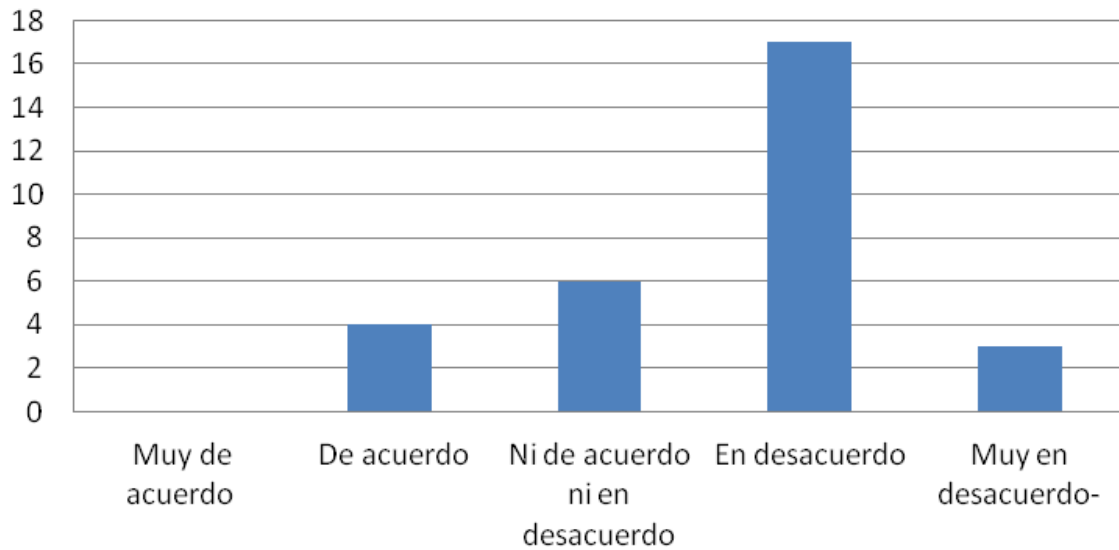
### 12.-¿Disminuirá la informalidad en los Impuestos Directos de 2014?



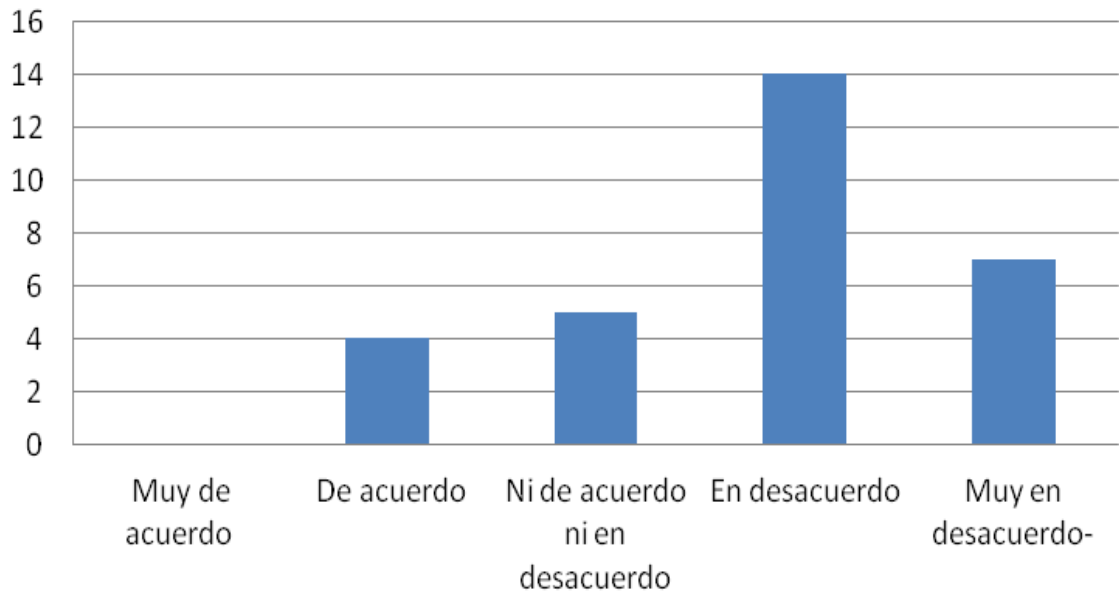
**13.-¿ Son afectadas las empresas que pagan dividendos gravados al 10% en los Impuestos Directos de 2014?**



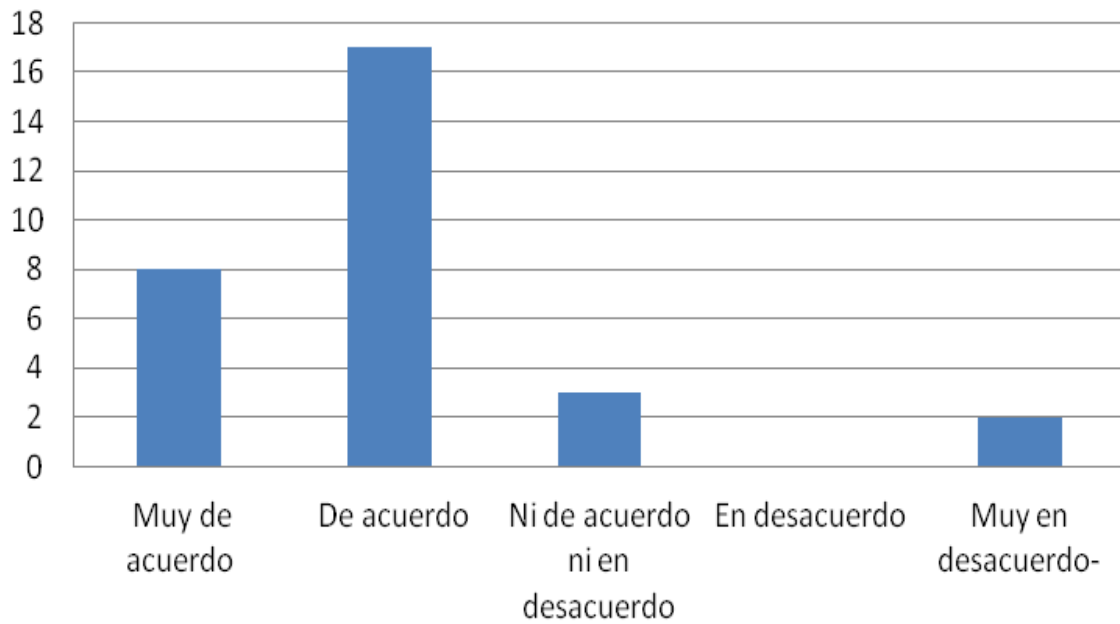
### 14.-¿Creceremos económicamente un 3.9% en los Impuestos Directos de 2014?



### 15.- Invertiría en un negocio con los Impuestos Directos 2014



### 16.-¿ Se debe de plantear nuevas Reformas Fiscales con los Impuestos Directos 2014?



## CONCLUSIONES

Al analizar los efectos generados por los Impuestos Directos del Impuesto Sobre la Renta de las Reformas Fiscales 2014.

Las Personas Morales no están de acuerdo por que el Impuesto Sobre la Renta no es equilibrado por hay Grandes empresas que tienen un numero masivo de trabajadores o su activo y capital es representativo, y hay otras que tienen un menor numero de trabajadores que son las medianas o micro empresas y no puedes aplicar el mismo porcentaje del 30% del Impuesto Sobre la Renta.

En el primer trimestre de 2014 la recaudación de los Impuestos Directos no fue lo que esperaban las autoridades. El crecimiento económico fue de del 3.9%, del primer trimestre de 2014 , si al finalizar el año del 2013 fue de un 1.3%,

Esta creciendo la informalidad, los inversionistas ya no quieren invertir, se debería considerar las Reformas Fiscales 2014.

## REFERENCIAS

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

TEXTO VIGENTE

Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013

ISEF

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

TEXTO VIGENTE

Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013

ISEF

CÓDIGO DE COMERCIO

Nuevo Código publicado en el Diario Oficial de la Federación del 7 de octubre al 13 de diciembre de 1889

TEXTO VIGENTE

Última reforma publicada DOF 10-01-2014

[www.pwc.com/mx/reforma-hacendaria-2014](http://www.pwc.com/mx/reforma-hacendaria-2014)

[www.ciat.org](http://www.ciat.org) Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

**LA NUEVA HACIENDA PÚBLICA DISTRIBUTIVA EN MÉXICO, AÑO 2001,  
RECHAZADA POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN**