



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

**FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO**

**“ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES PARA LAS PERSONAS
MORALES ATENDIENDO AL CONCEPTO ESTRICTAMENTE
INDISPENSABLE”**

DIRECTOR:

M.C. Sonia Edith Villeda Martínez

TESIS

Maestro en Contribuciones.

PRESENTA:

Juan Antonio Morales Márquez

Puebla, Pue. Abril de 2015



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

**SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO**

**“ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES PARA LAS PERSONAS
MORALES ATENDIENDO AL CONCEPTO ESTRICTAMENTE
INDISPENSABLE”**

DIRECTOR:

M.C. Sonia Edith Villeda Martínez

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones.

PRESENTA:

Juan Antonio Morales Márquez

Puebla, Pue. Abril de 2015



M.A. Elisa Guillermina del Perpetuo Socorro Ruiz Rendón

Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado

Facultad de Contaduría Pública

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Presente

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de Directora de la Tesis denominada: “ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES PARA LAS PERSONAS MORALES ATENDIENDO AL CONCEPTO ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE”, elaborada por el alumno de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombre:

JUAN ANTONIO MORALES MÁRQUEZ

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

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 8 de Abril de 2015

Atentamente


M.C. SONIA EDITH VILLEDA MARTÍNEZ



M.A. Elisa Guillermina del Perpetuo Socorro Ruiz Rendón

Secretaría de Investigación y Estudios de Posgrado

Facultad de Contaduría Pública

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Asesor de la Tesis denominada: “ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES PARA LAS PERSONAS MORALES ATENDIENDO AL CONCEPTO ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE”, elaborada por el alumno de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombre:

JUAN ANTONIO MORALES MÁRQUEZ


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

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 18 de Marzo de 2015

Atentamente


H. I. Víctor Hugo Aguilar Hernández



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

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Asesor metodológico de la Tesis denominada: "ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES PARA LAS PERSONAS MORALES ATENDIENDO AL CONCEPTO ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE", elaborada por el alumno de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombre:

JUAN ANTONIO MORALES MÁRQUEZ

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

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 17 de febrero de 2015

Atentamente



M.A. Daniel González Olivares





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/032/15
Asunto: Digitalización de Tesis

C. JUAN ANTONIO MORALES MÁRQUEZ

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada **“ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES PARA LAS PERSONAS MORALES ATENDIENDO AL CONCEPTO ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE”**, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTRO EN CONTRIBUCIONES**.

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

ATENTAMENTE

“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”

H. Puebla de Z., 07 de abril de 2015


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



AGRADECIMIENTOS

*Mi sincero agradecimiento a Paola Molina Abud
por su alentador apoyo y por estar a mi lado.*

*Con cariño y amor a mis padres Caridad y José
Antonio, por estar en otra etapa más de mi vida.*

*A mis maestros y asesores por sus valiosas
observaciones y sólido apoyo profesional.*

RESUMEN

En este trabajo de investigación se presenta un análisis que puede ayudar a las empresas en México, a fortalecer fiscalmente el rubro de las deducciones, tomando como primicia que éstas deben de cumplir el requisito básico, de ser estrictamente indispensables. Se aplicó un instrumento de medición a miembros del Colegio de Contadores Públicos de Puebla, A.C., con el cual se midió el grado de aceptación de la propuesta.

El objetivo de esta investigación es propiamente analizar y dar a conocer los elementos o criterios que tienen que cumplir las empresas para que sus deducciones gocen de certidumbre y seguridad jurídica. La investigación da respuesta a la pregunta ¿Qué elementos o criterios debe considerar una persona moral en México, para atender al concepto “estrictamente indispensable” del artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta aplicable para el ejercicio fiscal de 2014?

ABSTRACT

In this research work an analysis is presented that can help companies in México to strengthen the area of a tax deductions taking as first that they must meet the basic requirements of being strictly indispensable. A measuring instrument was applied to members of the College of Chartered Accountants of Puebla A.C. when the acceptance of the proposal was measured.

The objective of this research is properly to analyze the elements or criteria that companies must meet to enjoy certainty and legal security. This research answer the question: WHAT ELEMENTS OR CRITERIA SHOULD BE CONSIDERED A MORAL PERSON IN MEXICO TO OBSERVE THE “STRICTICTLY INDISPENSABLE CONCEPT” OF THE ARTICLE 27 SECTION I OF THE LAW OF INCOME TAX APPLICABLE TO 2014 FISCAL YEAR?

ÍNDICE

RESUMEN/ABSTRACT	
INTRODUCCIÓN	i
I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	iv
II JUSTIFICACIÓN.....	vi
III OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	ix
a) Objetivo General	ix
b) Objetivos Específicos.....	ix
IV PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN.....	x
V HIPÓTESIS.....	xi
VI VARIABLES.....	xi
a) Variable independiente.....	xi
b) Variables dependientes.....	xi
VII DISEÑO METODOLÓGICO.....	xii
VIII ALCANCES Y LIMITACIONES	xiii
CAPÍTULO I. ANTECEDENTES DE LAS DEDUCCIONES EN MÉXICO	2
1.1 Fundamento Legal de la Obligación Tributaria	2
1.2 Antecedentes del Impuesto Sobre la Renta en México	7
1.3 Historia y evolución de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México.....	11
1.3.1 Aparición del concepto “deducciones” en la LISR.....	12
1.3.2 Evolución del concepto “deducciones” en la LISR	13
1.4 Aparición del concepto “estrictamente indispensable” en la LISR	17
CAPÍTULO II. CONCEPTO Y ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES.....	25
2.1. Análisis de las deducciones	25
2.1.1 Conceptualización Contable.....	28
2.1.2 Conceptualización Fiscal.....	30
2.2 Elementos del Impuesto Sobre la Renta	31
2.2.1 Sujetos del Impuesto Sobre la Renta	33
2.2.2 Objeto gravable del Impuesto Sobre la Renta	34
2.2.3 Base gravable para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.....	34
2.2.4 Tasa del Impuesto Sobre la Renta	35

2.3 Deducciones autorizadas	36
2.3.1 Clasificación de las deducciones	41
2.3.2 Requisitos de las deducciones.....	44
2.3.2.1 No deducibles significa que no reúnen los requisitos fiscales	46
CAPÍTULO III. CASO DE ESTUDIO	52
3.1 Análisis e interpretación del concepto “estrictamente indispensable”	52
3.1.1 Análisis de las deducciones estrictamente indispensables	53
3.1.2 Naturaleza jurídica y concepto jurídico indeterminado.....	54
3.1.3 Concepción genérica	58
3.2 Análisis Conceptual “estrictamente indispensable”	63
3.2.1 Elemento de causalidad	65
3.2.2 Elemento de necesidad	66
CAPÍTULO IV. INVESTIGACIÓN DE CAMPO.....	72
4.1 Instrumento de medición para conocer el grado de conocimiento del término estrictamente indispensable y grado de aceptación de una planeación fiscal.....	72
4.1 Metodología de la investigación	74
4.1.1 Tipo de investigación y conceptualización de las variables	74
4.2 Diseño metodológico aplicado.....	75
4.2.1 Población.....	76
4.2.2 ¿Cómo seleccionar la muestra?	77
4.3 Encuesta Social.....	81
4.3.1 Encuesta / Cuestionario	82
4.4 Instrumento de medición.....	83
4.5 Análisis e interpretación de resultados.....	90
4.5.1 Resumen de resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de medición	111
4.6 FODA (Debilidades, Amenazas, Fortalezas y Oportunidades).....	115
CAPITULO V. HACIA UNA PROPUESTA	118
5.1 Análisis fiscal para atender al término “estrictamente indispensable”	118
5.1.1 Descripción de la propuesta (qué se quiere hacer)	120
5.1.2 Fundamentación o justificación (por qué se hace)	120
5.1.3 Marco institucional (responsable de la ejecución) y Beneficiarios (destinatarios del proyecto, a quién va dirigido)	122

5.1.4 Finalidad de la propuesta (impacto que se espera lograr).....	122
5.1.5 Objetivos (para qué se hace, qué se espera obtener)	123
5.1.6 Localización física y cobertura espacial (dónde se hará, qué abarcará)	123
5.2 Propuesta	123
5.2.1 Etapas de la propuesta	125
CONSIDERACIONES FINALES	136
CONCLUSIONES	137
REFERENCIAS.....	142
ANEXO ÚNICO	149
GLOSARIO	159

INTRODUCCIÓN

En México la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) establece las deducciones autorizadas para las personas morales en su artículo 27, es en la fracción primera¹ donde se encuentra el requisito y calificativo “estrictamente indispensable”, un concepto indeterminado y genérico, del cual la Ley no precisa los elementos o criterios que se deben de considerar para tener por cumplido dicho requisito. En consecuencia se deja al arbitrio de la autoridad fiscal el considerar si las deducciones cumplen con el requisito de estricta indispensabilidad, lo cual puede dejar a los contribuyentes en un estado de incertidumbre e inseguridad jurídica.

Con el objeto de que las empresas tengan certeza jurídica en sus deducciones, se propone un análisis que defina o delimite qué se debe hacer para cumplir el requisito “estrictamente indispensable” y que de esta forma los contribuyentes paguen el Impuesto Sobre la Renta (ISR) en estricto apego a las disposiciones legales vigentes. En este trabajo se analizan los aspectos más relevantes que han emitido las autoridades fiscales en algunas Tesis, algunos criterios y lineamientos que coadyuvaron a la propuesta final.

El presente trabajo se encuentra estructurado de la siguiente manera:

Capítulo I. Antecedentes de las deducciones en México, en este capítulo se dan a conocer todos los precedentes de los elementos tributarios que se manejan en la investigación, abarca un amplio estudio del origen de la obligación de pagar contribuciones, una reseña histórica de cuando aparecieron los conceptos de deducción y estricta indispensabilidad en la legislación tributaria mexicana, así como su evolución a través del tiempo, los principales cambios y las reformas más significativas, así como su evolución a través de las diferentes legislaciones hasta llegar a la Ley vigente.

¹ Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013).

Capítulo II. Concepto y análisis de las deducciones, se analiza el término de las deducciones, se definen conceptos relacionados con el objeto de estudio desde el punto de vista gramatical, contable y fiscal. Se incluyen opiniones de diversos autores expertos en la materia, inclusive desde pronunciamientos legales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) al no tener claro y preciso el concepto de “estrictamente indispensable”. Se abunda en el estudio, clasificación y requisitos de las deducciones, así como una breve reseña de los elementos que integran a las contribuciones y la determinación del Impuesto Sobre la Renta (ISR).

Capítulo III. Caso de Estudio, en este capítulo se realiza un amplio análisis del concepto estrictamente indispensable, desde su naturaleza jurídica, concepto gramatical, hasta lo que han emitido hoy en día las autoridades fiscales competentes, para determinar que las erogaciones cumplan o satisfagan el mencionado requisito, esto a fin de poder establecer directrices o lineamientos que sirvan al contribuyente en la planeación de su contabilidad para poder atender a dicho término genérico e indeterminado.

Capítulo IV. Investigación de campo, en éste capítulo se describirá el tipo de investigación y se señalará el trabajo de campo que se realizará en una muestra previamente determinada, mediante el desarrollo y aplicación de la metodología elegida del instrumento de medición de nuestro tema de investigación denominado “Planeación fiscal para las deducciones de las personas morales frente a la Reforma Hacendaria aprobada en el 2014”.

Capítulo V. Hacia una propuesta, en este capítulo se presenta la propuesta como una posible solución a la problemática del concepto genérico e indeterminado “estrictamente indispensable” referido en el artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) para que los contribuyentes personas morales la implementen y así gocen de certidumbre y seguridad jurídica en sus

deducciones, esta propuesta define y delimita algunos elementos clave para poder atender al término referido.

Al finalizar el trabajo de investigación se comprobó la hipótesis, los resultados se dan a conocer en sus conclusiones, donde también se incluyen los cierres de cada capítulo y la conclusión general.

Existen algunas consideraciones finales de resaltar, mismas que se mencionan en el apartado correspondiente.

Finalmente se presentan las referencias utilizadas en este trabajo, fueron de varios tipos, mismas que se agrupan al final para poder ser consultadas y los anexos pertinentes.

I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Actualmente en México existen plazos para la presentación de pagos provisionales y declaraciones anuales, tanto de personas físicas como de personas morales y uno de los temas más polémicos al presentar las declaraciones, es el tema de las deducciones. La Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) permite deducciones y establece sus requisitos, si bien es cierto, las deducciones son enunciativas y en algunos casos limitativas. Pero en realidad ¿qué podemos deducir fiscalmente? difícilmente encontraríamos una respuesta concreta, ya que no existe un listado de conceptos a deducir y estos dependen del giro o actividad de las personas o entes económicos.

En México los contribuyentes personas morales están obligados al pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en los términos que la Ley establece, y es así que, dentro de la mecánica de determinación de la base del ISR se contempla, deducir las erogaciones necesarias para la obtención del impuesto. Sin embargo, tales erogaciones deben cumplir con una serie de requisitos establecidos en el artículo 27 de la LISR² para que proceda legalmente su deducción, dichos requisitos deberían de tener el objetivo principal de asegurar que todas las erogaciones son deducciones reales, veraces y propias de la actividad o giro del contribuyente. Porque de no ser así se cae en dos supuestos, el primero que las deducciones sean utilizadas de forma indebida por el contribuyente para disminuir su base tributaria y así pagar menos impuesto; y el segundo supuesto, que al no aplicarlas debidamente se pague más impuesto, y como consecuencia de esto se vea afectado el ciclo económico de las entidades.

EL artículo 27 de la LISR en su fracción I³, establece que las erogaciones sean “estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente”, la importancia de tal requisito reside en que es aplicable a todas

² Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013).

³ Ídem.

las erogaciones, en la LISR no se ha definido ¿qué se debe de entender por dicho concepto?, ni en su Reglamento, es decir, no se tiene contemplado lo que el contribuyente debe entender por un “gasto estrictamente indispensable”, y sólo los tribunales, a través de las resoluciones a los juicios al respecto, son quienes han emitido criterios sobre la definición y alcance de tal concepto.

Es por eso que actualmente las personas morales, se encuentran en un estado de incertidumbre jurídica, debido a que el legislador para evitar abusos en las deducciones, estableció como requisito para éstas, que sean “estrictamente indispensables” sin dar los elementos necesarios para conocer qué se entiende por esto, situación que deja al arbitrio de las autoridades fiscales el determinar cuándo una erogación cumplirá con tal requisito, y consecuentemente si disminuirá o no los ingresos acumulables, lo que repercute directamente en el monto del impuesto a cargo del sujeto pasivo.

En este sentido es de suma importancia analizar aspectos relevantes en la materia para dar una herramienta que de seguridad jurídica a los contribuyentes personas morales, siguiendo la mecánica de cálculo de la base de ISR , mediante la deducción de conceptos y puedan así pagar correctamente la carga tributaria en estricto apego a las disposiciones legales vigentes.

II JUSTIFICACIÓN

Las cargas contributivas que deben establecer los legisladores para satisfacer el gasto público, tienen que ser proporcionales y equitativas, acordes con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos y respetando el principio tributario de legalidad, de no ser así se puede presumir de incertidumbre jurídica, por lo que se deben de conocer todos los elementos de las cargas contributivas, de una forma clara y precisa.

Es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes, como lo menciona el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM)⁴. Así, las leyes tributarias deben consignar el método o sistema conforme al cual el contribuyente o el fisco, determinen la carga tributaria a pagar.

En México, dentro de la legislación fiscal encontramos a la LISR, que grava los ingresos de los contribuyentes percibidos en efectivo, en crédito, en bienes, servicios o de cualquier otro tipo, asimismo da la opción de efectuar ciertas deducciones, motivo de estudio, en cuanto al concepto de estrictamente indispensable es necesario esclarecer y regular el término, estableciendo con claridad los lineamientos a considerar para satisfacer tal requisito, con el fin de que el contribuyente goce de certidumbre y seguridad jurídica. Los conceptos jurídicos contenidos en las leyes pueden ser determinados o indeterminados, según se refieran a conceptos que delimitan la realidad en forma precisa e inequívoca o por el contrario, cuando falta precisión, la interpretación de estos puede ser utilizadas a favor o en contra del contribuyente, lo que puede afectar seriamente, la productividad, el ciclo y vida de la actividad económica del contribuyente.

⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) Diario Oficial de la Federación (DOF 07-07-2014).

En el caso del Impuesto Sobre la Renta, para calcular la base, sobre la cual se determina el monto de la contribución a cargo del sujeto pasivo, es necesario conocer la utilidad fiscal, la cual se obtiene disminuyendo, de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio las deducciones autorizadas. Es por ello la importancia de conocer con exactitud los gastos que pueden ser deducibles para el sujeto pasivo y así pueda determinar con exactitud y seguridad jurídica su carga tributaria.

Visto de otro modo, es sumamente importante investigar respecto al tema planteado y ofrecer alternativas, soluciones o herramientas que acaben con esta problemática de interpretación o conceptualización, y como profesionistas expertos en la materia es deber asumir responsabilidades y nuevos retos, como lo es la actual investigación. En la profesión contable se tiene la obligación y responsabilidad ética-moral con los contribuyentes, por lo cual, el especializarse en temas tan polémicos como las deducciones, es vital para asesorar, planear, e innovar estrategias que permitan el correcto pago de las cargas tributarias de los contribuyentes y de esta forma evitar la falta de liquidez, o el incorrecto pago de impuestos, y así el ciclo económico de los negocios siga su curso, permitiendo desarrollo y expansión, generando crecimiento económico.

El proponer un análisis que vaya de la mano y que establezca exactamente la determinación de impuestos atendiendo a la legislación correspondiente, seguramente repercutirá en certidumbre jurídica al contribuyente y trabajo a los profesionistas especializados en la materia, evitando que los contribuyentes tengan gastos innecesarios en juicios largos y costosos por cualquier interpretación discrecional que la autoridad fiscal en el ámbito de sus atribuciones pudiera emitir, haciendo así, que el profesionista haga un traje especial y a la medida de cada contribuyente, atendiendo a la naturaleza específica de cada actividad económica y adecuada a las nuevas disposiciones en materia fiscal.

Por tal motivo la profesión contable requiere constante actualización y hacer equipo con otras profesiones en la materia, haciendo una sinergia que dé fortaleza, certidumbre y garantice el ciclo económico a la actividad y objeto social del sujeto pasivo. En las auditorías que a groso modo son revisiones a la contabilidad, es muy común encontrar reclasificaciones por conceptos o por importes, con nuevas determinaciones de impuestos y accesorios que afectan la economía del contribuyente y el curso normal de las operaciones en la negociación, por costos cuantificados en dinero, en tiempo y en asignación de recursos como personal y espacios físicos en la entidad, que pueden ser evitados mediante una planeación efectiva.

El presente trabajo de investigación se justifica para obtener el grado de Maestría en Contribuciones dentro de la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla.

III OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

a) Objetivo General

Proponer un análisis que defina o delimite qué se debe hacer para que las deducciones satisfagan el requisito de “estrictamente indispensable” contenido en el artículo 27 fracción I de la LISR aplicable a las personas morales en México y que de esta forma paguen el ISR en estricto apego a las disposiciones legales vigentes.

b) Objetivos Específicos

- Explorar los antecedentes y la evolución histórica de la LISR y la naturaleza jurídica de las deducciones.
- Identificar cual es la situación actual de las deducciones rechazadas por la autoridad fiscal.
- Determinar un análisis del concepto de “estrictamente indispensable”.
- Analizar los criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, para definir que es una deducción estrictamente indispensable.
- Desarrollar un análisis de las resoluciones que establecen criterios para definir que es una deducción estrictamente indispensable.

➤ Proponer elementos o criterios que definan o delimite que se debe hacer para que las deducciones satisfagan el requisito de “estricta indispensabilidad” que establece el artículo 27 fracción I de la LISR.

IV PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

1. ¿Cuándo surgen las deducciones en la LISR y por qué es importante su estudio?
2. ¿Qué es estrictamente indispensable o que se debe de entender por dicho concepto?
3. ¿Cuál es la problemática actual de las deducciones rechazadas por la autoridad fiscal?
4. ¿Qué criterios ha emitido el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa respecto al concepto estrictamente indispensable?
5. ¿Existe un análisis de las resoluciones que establecen criterios para definir que es una deducción estrictamente indispensable?
6. ¿En qué beneficia la aplicación de un análisis de conceptos estrictamente indispensables a una persona moral?

V HIPÓTESIS

Certidumbre y seguridad jurídica podrán ser beneficios de las personas morales en México en el conocimiento y aplicación del concepto “estrictamente indispensable”.

VI VARIABLES

a) Variable independiente

- ❖ Deducciones estrictamente indispensables en materia de Impuesto Sobre la Renta, para las personas morales en México.

b) Variables dependientes

- ❖ Elementos o criterios a considerar para satisfacer el requisito de “estrictamente indispensable”
- ❖ Resoluciones en cuanto al concepto “estrictamente indispensable”

VII DISEÑO METODOLÓGICO

El presente trabajo se realizará bajo el esquema de tipo de investigación descriptiva ya que permitirá analizar las fuentes de información con el objeto de describir temas y subtemas relacionados con el origen del trabajo, haciendo un repaso de fundamentos, conceptos, criterios, etc., que permitan conocer que polémica existe respecto a la investigación y las posturas o criterios que han tomado tanto los contribuyentes personas morales como las autoridades fiscales respecto al tema.

Con posterioridad la investigación tomará el tipo estudios de caso, para poder analizar los criterios que han emitido autoridades fiscales y resultado de este análisis comparativo, determinar que lineamientos o criterios tienen que tomar en cuenta los contribuyentes para atender al concepto estrictamente indispensable. En este caso se analizarán los criterios y jurisprudencias emitidas por las autoridades fiscales respecto al tema.

La presente investigación se realizará con el método mixto, ya que se comenzará con el análisis del concepto de las deducciones, posteriormente se explicarán los efectos de las deducciones en las cargas tributarias de los contribuyentes, se continuará con la comparación de similitudes de criterios que han emitido tribunales calificados en la materia y se concluirá mediante una propuesta que ponga solución a la presente investigación.

VIII ALCANCES Y LIMITACIONES

Los criterios y jurisprudencias emitidas por las autoridades fiscales respecto al tema de las deducciones estrictamente indispensables, aplican para los contribuyentes en general, entendiéndose éstos como las personas físicas y personas morales, y específicamente se analizarán las emitidas para las personas morales en México, con el fin de proponer un análisis que esclarezca términos, delimite criterios y establezca lineamientos, que en conjunto brinden seguridad y certeza jurídica al contribuyente, en estricto apego a la legislación fiscal vigente y aplicable para el año 2014.

La investigación antes descrita requiere de un minucioso análisis comparativo de las resoluciones emitidas por la autoridad fiscal, para identificar los datos más representativos, el sentido de cada resolución y la esencia de cada criterio.

Este trabajo se realizará en la ciudad de Puebla. Sin embargo los resultados que se obtengan de ésta, podrán delimitar lineamientos o criterios para contribuyentes que se ubiquen en el territorio antes mencionado y también para todas aquellas contribuyentes personas morales y sociedad que se ubiquen en cualquier parte del Territorio Nacional.

CAPÍTULO I

ANTECEDENTES DE LAS DEDUCCIONES EN MÉXICO

CAPÍTULO I. ANTECEDENTES DE LAS DEDUCCIONES EN MÉXICO

En éste capítulo se dan a conocer todos los precedentes de los elementos tributarios que se manejan en esta investigación, abarca un amplio estudio del origen de la obligación de pagar contribuciones, una reseña histórica de cuando aparecieron los conceptos de deducción y estricta indispensabilidad en la legislación tributaria mexicana, así como su evolución a través del tiempo, los principales cambios y las reformas más significativas, así como las razones que motivaron dichas reformas y adecuaciones importantes, como los porcentajes de depreciación. Una breve explicación del Impuesto Sobre la Renta, abarcando desde su origen y hasta los principales cambios en materia de deducciones, así como su evolución a través de las diferentes legislaciones hasta llegar a la Ley vigente.

1.1 Fundamento Legal de la Obligación Tributaria

En México los contribuyentes pueden preguntarse en algún momento de la vida, ¿Por qué deben de pagar impuestos? ¿Quién obliga a hacerlo? Todos saben que es una obligación, pero es importante saber dónde se norma esta obligación tributaria, el fundamento legal del pago de los impuestos se encuentra en el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), el cual establece que :

“Son obligaciones de los mexicanos el contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”⁵

⁵ Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013).

Fiscalmente esta obligación está contenida en el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación (CFF) de la siguiente forma:

“Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.”⁶

Antes de continuar y como parte esencial de dicha investigación, cabe resaltar la definición de Personas Morales, establecida en el artículo 25 del Código Civil Federal (CCF):

“Artículo 25.- Son personas morales:

I. La Nación, los Estados y los Municipios;

II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;

III. Las sociedades civiles o mercantiles;...”⁷

Fiscalmente hablando se ha definido el término de persona moral en el artículo 7 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) que a la letra dice:

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

⁶ Art .1 Código Fiscal de la Federación (CFF) Diario Oficial de la Federación (DOF 12-12-2011)

⁷ Art.25 Código Civil Federal (CCF) Diario Oficial de la Federación (DOF 24-12-2013)

⁸ Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013).

Al respecto y muy acertadamente Arrijo Vizcaíno, menciona que los principios fundamentales de todo orden jurídico se encuentran establecidos en la Constitución, a través de pronunciamientos generales.⁹

Como bien lo apunta Curiel Villaseñor, estos pronunciamientos generales no son más que enunciados que por su naturaleza, tienen como propósito fundamental fijar límites al Estado, así como establecer directrices en lo político y en lo social.¹⁰

En este orden de ideas son varios los artículos constitucionales que norman lo fiscal, pero el principal, como ya se mencionó, de donde nace la obligación tributaria es el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Ahora bien, ¿Qué debemos entender por este concepto de obligación tributaria y en dónde nace?

Autores como Higuera Udías, señalan que en sus orígenes, el pago de contribuciones (tributos) se encuentra claramente identificado como señal de esclavitud, sumisión, dominio o dependencia; la población quedaba sometida (obligada) a la voluntad de la autoridad para satisfacer unilateralmente las contribuciones a favor de unos cuantos, sin pensar siquiera en recibir algún beneficio a cambio.¹¹

Aunado a esto Smith, menciona que los datos históricos sobre el nacimiento de la relación tributaria en el feudalismo señalan que los señores feudales obligaban a los labradores con el pago de contribuciones de características irregulares y opresivas, por lo que se encontraba fuera de realidad un sistema

⁹ Arrijo Vizcaíno Adolfo, Derecho Fiscal, 13a. Edición, México, Themis, 1998, pág. 25.

¹⁰ Curiel Villaseñor Omar, Principios Tributarios, 1a. Edición, México, Calidad en Información, 2004, pág. 13.

¹¹ Higuera Udías Gonzalo, El pago de los impuestos, Madrid, EDICA, 1978, pág. 5.

económico que, a cambio, repartiera beneficios a la sociedad que pagaba esos tributos, por lo que el contribuir implica, necesariamente, estar sometido a voluntad de otro.¹²

Por otra parte la teoría clásica de las obligaciones asegura que la existencia jurídica de una obligación presume la existencia previa de una relación jurídica entre quien tiene la facultad de exigir el cumplimiento de la obligación (denominado sujeto activo) y el sujeto que está obligado a cumplirla (sujeto pasivo), por lo que no sólo la relación jurídica será un elemento de la obligación tributaria, sino también los sujetos que la integran.¹³ (Véase Diagrama I)

Si partimos de la idea de que toda persona tiene el natural derecho de recibir ayuda de la sociedad a la cual pertenezca, y que la sociedad tiene el deber de prestar la ayuda a cada uno de los individuos que la integre, luego entonces nos encontramos con que la correspondencia a ese indudable derecho es el deber aportar los medios necesarios para que la sociedad pueda cumplir su misión, es decir: el deber de contribuir fiscalmente; de este modo, la relación bilateral de “deberes” produce, consecuentemente, el nacimiento de obligaciones recíprocas, por lo que el pago de contribuciones, más que un deber, deberá ser entendido como obligación, tal como lo señala nuestra Constitución.¹⁴

¹² Smith Adam, Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones, 2a. Edición, México, Fondo de Cultura Económica, 1999, pág.352.

¹³ Curiel Villaseñor Omar, Principios Tributarios, 1a. Edición, México, Calidad en Información, 2004, págs. 20-21.

¹⁴ Higuera Udías Gonzalo, El pago de los impuestos, Madrid, EDICA, 1978, pág. 7.

Diagrama de la Relación Jurídica.

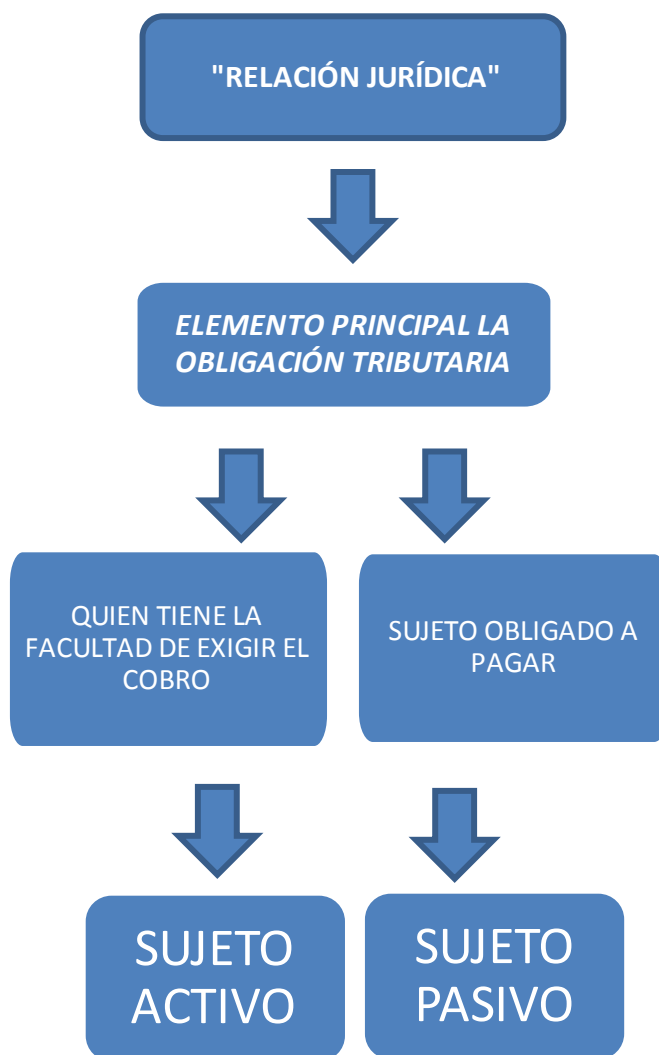


Diagrama I. Diagrama realizado con base en los datos analizados del autor Curiel Villaseñor Omar.

1.2 Antecedentes del Impuesto Sobre la Renta en México

El diccionario de la lengua española define la palabra obligación, entre otras acepciones, a la imposición o exigencia moral que debe regir la voluntad libre; también dice que es el vínculo que sujeta a hacer o abstenerse de hacer una cosa, establecido por precepto de ley, por voluntario otorgamiento o por derivación de ciertos actos.¹⁵

Del latín obligatio, obligación es aquello que una persona está forzada (obligada) a hacer. Puede tratarse de una imposición legal o de una exigencia moral. Por ejemplo: “Pagar los impuestos es una obligación de todos los ciudadanos”.

Una obligación, por lo tanto, puede ser un vínculo que lleva a hacer o a abstenerse de hacer algo, fijado por la ley o por una normativa. En varios países, votar en las elecciones es una obligación de todos los ciudadanos que cumplen con ciertos requisitos (tener más de 18 años, contar con un documento de identidad, etc.). Si la persona figura en el padrón electoral y decide no acudir a votar, habrá cometido una falta por no cumplir con su obligación cívica.¹⁶

Las obligaciones son la esencia de toda la vida jurídica. La obligación es una relación jurídica compleja en la que intervienen y se interrelacionan dos partes, el acreedor y el deudor, con derechos y obligaciones recíprocos que deben ser explicados en el marco de toda la relación y no solo haciendo alusión a la actividad que corresponde realizar en lo individual al deudor o al acreedor, como en la mayoría de los tratados doctrinales se hace.¹⁷

¹⁵ Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, 21a. Edición, Tomo II, Madrid, Espasa Calpe, 1999, pág.1460.

¹⁶ Recuperado (15 septiembre de 2014) <http://definicion.de/obligacion>

¹⁷ Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, [En Red] Consultada el 15 de septiembre de 2014, disponible en: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/31/pr/pr31.pdf>

Probablemente y como bien lo menciona Curiel Villaseñor , tal vez sea éste el concepto más interesante sobre el término obligación, y su sentido intrínseco de correspondencia ya que, de ser entendida la obligación como un deber, se puede asegurar que, antes que el contribuyente, es el gobierno el primer obligado, si bien es cierto que no a pagar contribuciones, sí a cumplir con las funciones inherentes a su condición de autoridad, razón misma de la contribución; para ello, el Estado requerirá de aquellos medios económicos que le permitan lograrlo y , aunque de manera clara no se formaliza la palabra obligación, deberá interpretarse en una imperante relación de causalidad entre el pago de contribuciones y el de recibir los beneficios por haber contribuido.¹⁸

Si bien, se ha hablado un poco del pago de contribuciones (tributos), de la relación tributaria y de la obligación de contribuir, no hemos definido ¿Qué es contribuir? Dependiendo del tema que se trate será la forma en la que se deba o pueda contribuir, entendiendo como tal a la acción de dar, junto con otros, una cantidad de dinero para alcanzar algún fin, o bien el participar en alguna cosa dando algo.¹⁹

La Real Academia Española entiende por contribuir a la acción de dar o pagar cada uno la cuota que le cabe o un impuesto o repartimiento; concurrir voluntariamente con una cantidad para determinado fin; ayudar y concurrir con otros al logro de algún fin.²⁰

La palabra contribuir proviene del término latino contribuere y en el ámbito del derecho tributario contribución es una clase de tributo cuyo gravamen surge cuando el sujeto pasivo obtiene un beneficio o un aumento de valor de sus bienes

¹⁸ Curiel Villaseñor Omar, Principios Tributarios, 1ª. Edición, México, Calidad en Información, 2004, pág. 22.

¹⁹ El Colegio de México, Diccionario Básico del Español de México, México, El Colegio de México, 1986, pág.145.

²⁰ Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, 21a. Edición, Tomo II, Madrid, Espasa Calpe, 1999, pág. 561.

como resultado de la concreción de obras públicas o de la ampliación de los servicios públicos.²¹

El artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), también establece que la obligación de contribuir deberá de ser de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.²²

Con fundamento en lo anterior, las contribuciones deben de cumplir con dichas características:

Proporcional. Este concepto radica principalmente, en que los sujetos pasivos deben de contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas para que en cada caso el impacto sea distinto no solo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.²³

Equitativo. Reside medularmente en la igualdad ante la misma Ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones, deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de acusación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos,

²¹ Recuperado (15 septiembre de 2014) <http://definicion.de/contribuir>

²² Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) Diario Oficial de la Federación (DOF 07-07-2014).

²³ Calvo Nicolau Enrique, Tratado del Impuesto sobre la Renta, Tomo I, pág. 116.

etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que los establece y regula.²⁴

Puntualmente menciona Faya Viesca, que el principio de destino al gasto público se encuentra, de manera clara, en que por disposición constitucional solamente se deberán pagar contribuciones para que el Estado haga del gasto público el instrumento decisivo para el cumplimiento de sus fines, por lo que las erogaciones públicas únicamente estarán dirigidas a cubrir los servicios públicos y atender las necesidades del Estado, es decir que la obligación de contribuir no podrá encontrar más razón que la de atender al bien común.²⁵

Tradicionalmente se le ha llamado gasto público a todas las erogaciones que realiza el Estado, y su realización y desarrollo se encuentran sujetos a principios de tipo económico, de tipo financiero y, por supuesto, bajo un régimen de legalidad encabezado por la norma constitucional, así lo describe Curiel Villaseñor.²⁶

Acertadamente Villoro Toranzo, refiere que el principio de legalidad establece que solamente las leyes serán fuente de obligaciones en materia tributaria, y por ningún motivo el Estado podrá imponer contribuciones que no encuentren un fundamento debido en Ley.²⁷

Por lo tanto, los impuestos son una fuente de ingresos y a su vez de financiamiento para los gastos del Estado. En consecuencia, las contribuciones

²⁴ *Ibíd.*, Pág. 118.

²⁵ Faya Viesca Jacinto, *Finanzas Públicas*, 4a. Edición, México, Porrúa, 1998, pág.37.

²⁶ Curiel Villaseñor Omar, *Principios Tributarios*, 1ª. Edición, México, Calidad en Información, 2004, pág. 37.

²⁷ Villoro Toranzo Miguel, *Introducción al Estudio del Derecho*, 11a. Edición, México, Porrúa, 1994, pág.167.

deben de establecerse para cubrir los gastos públicos atendiendo los principios constitucionales en materia tributaria como el “principio de destino al gasto público”, deben de estar normadas en una Ley para atender al “principio de legalidad” y como mencionamos anteriormente deben ser proporcionales y equitativas, con apego al “principio de proporcionalidad y principio de equidad”. Si los impuestos establecidos violan o no atienden a los principios antes señalados pierden su validez.

Enfocándonos al objeto de estudio, el ISR es un impuesto que grava los ingresos de las personas físicas y morales, además de ser el de mayor importancia en el país, ya que es el de mayor recaudación, por lo tanto conoceremos la historia del Impuesto Sobre la Renta a través del tiempo en México.

1.3 Historia y evolución de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México

Para entender mejor la dinámica y objeto del Impuesto Sobre la Renta actual en México es necesario conocer cuáles fueron los motivos que le dieron origen, cuáles han sido los nombres con los que se le conoció anteriormente, cuáles han sido las modificaciones que ha tenido a través del tiempo hasta nuestros días. Los antecedentes históricos que a continuación se mencionan (1921 a 1991) fueron tomados del autor Calvo Nicolau Enrique, los cuales se citan textualmente.

Ley del Centenario del 20 de julio de 1921.

El impuesto sobre la renta nace en México en 1921 con el Impuesto del Centenario. “El 20 de julio de 1921 se publicó un decreto promulgatorio de una ley que estableció un impuesto federal, extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares. No fue una Ley de carácter permanente; sólo tuvo un mes de vigencia. La ley se dividía en cuatro capítulos denominados “Cedulas”.

1.3.1 Aparición del concepto “deducciones” en la LISR

A pesar de que la “Ley del Centenario” del 20 de julio de 1921 es el primer antecedente del Impuesto sobre la Renta, ésta sólo fue una ley que estableció un impuesto federal extraordinario y por lo tanto tuvo el carácter de transitorio ya que sólo tuvo vigencia de un mes al tomar como base el mes de agosto de 1921 y éste era pagadero una sola vez sobre los ingresos y ganancias brutas en numerario, en especie o en valores, sin permitir deducción alguna u otro concepto a disminuir. Es decir que de esta Ley no se desprende el concepto histórico del concepto “deducciones”, ya que no las permitía y por ende no las contemplaba.

La Ley del 21 de febrero de 1924 “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”, fue una Ley semejante a la del Centenario, solo que con carácter permanente. Esta Ley de 1924 en contraste con la Ley del Centenario permite efectuar deducciones de los ingresos para determinar la base gravable, deducciones aprobadas y contenidas en el artículo 8 del Reglamento, como costo de adquisición de materias primas, transportes, arrendamiento de locales, contribuciones prediales, sueldos salarios y emolumentos, gastos normales propios y naturales del negocio, primas pagadas por seguros, afianzamiento de empleados, y otras especiales según el tipo de empresas, más los impuestos pagados durante el año.

El establecimiento de estas deducciones quedo normado en el Reglamento de esta Ley, situación que se corrigió hasta 1953 por considerar que la base del gravamen debe quedar establecida en la Ley y no debe ser objeto del Reglamento, cabe mencionar que dicho Reglamento se promulgo el mismo día que la Ley y que además indicaba la forma de elaborar las declaraciones y la manera de pagar el impuesto, así como señalar en forma más precisa, a los diversos causantes del Impuesto Sobre la Renta.

Con esta reseña podemos resaltar que la aparición del concepto “deducciones” en la LISR tuvo sus orígenes en el Reglamento de Ley del 21 de febrero de 1924, específicamente en el artículo 8 y que se llamaban “deducciones aprobadas” y que además son muy similares a las “deducciones autorizadas” contenidas en Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente para el ejercicio fiscal de 2012.

1.3.2 Evolución del concepto “deducciones” en la LISR

La Ley del 18 de marzo de 1925, esta Ley fue la que por primera vez se llamó Ley del Impuesto Sobre la Renta, se creó con solo un año de diferencia de la Ley anterior y sería una Ley que estuviera vigente por dieciséis años, desde 1925 hasta 1941, las deducciones se seguían normando en el Reglamento de dicha Ley y cabe mencionar que también se permitía otra deducción, que era aquella que se otorgaba en observancia de los dependientes económicos que el contribuyente tuviera, mejor conocida como deducción por cargas de familia.

Otra reforma importante en materia de la evolución de las deducciones, es la contenida en el Decreto del 8 de marzo de 1933, donde se estableció que en los casos de arrendamiento de negociaciones, se podía deducir la amortización, depreciación o arrendamiento de muebles o inmuebles.

En la Ley del 30 de diciembre de 1953, se perfeccionaron y unificaron las normas de todas las Leyes anteriores, y por primera vez se estableció en la Ley las deducciones que podían hacer los contribuyentes para determinar la utilidad gravable, esto fue un importante avance en materia de tributación fiscal ya que como habíamos mencionado antes era una situación que se venía arrastrando desde el Reglamento de Ley del 21 de febrero de 1924, y que a partir de esta fecha atiende el principio de legalidad de las contribuciones, al estar contempladas en una Ley y no en un Reglamento como lo venían haciendo aproximadamente por 30 años.

En esta Ley se establecía que para determinar la utilidad gravable, del ingreso total se deducía el costo de las mercancías vendidas; hasta el 5 % anual por concepto de amortización del valor de las inversiones del activo fijo intangible y de gastos y de cargos diferidos; hasta el 5% anual por depreciación de inversiones en edificios y construcciones; hasta el 10% anual por depreciación de inversiones en máquinas, equipos y bienes inmuebles. Los pagos por concepto de sueldos y honorarios; los gastos que se hicieren por vía de previsión social incluyendo las cuotas obrero-patronales; los fletes y acarreos; los gastos de propaganda comercial; los gastos normales y propios del negocio; los impuestos y derechos; los pagos por intereses y regalías; los pagos que se hagan en el extranjero y los gastos de conservación.

Como podemos analizar las deducciones desde su aparición en la Ley del 21 de febrero de 1924 hasta la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1953 fueron aumentando ampliamente en el número de conceptos a deducir, pero de la misma forma se da un choque, porque en esta última Ley se establecen porcentajes de diferimiento o restricciones para algunas deducciones, que no se contemplaban en Leyes anteriores y que pueden marcar la evolución de las deducciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta del 30 de diciembre de 1964 entra en vigor el 1ro de enero de 1965, esta nueva Ley es la más parecida a la vigente y constaba de 89 artículos, abandona el sistema cedular y los artículos los divide en Títulos, esta Ley tuvo una vigencia aproximada de dieciséis años. El 2 de diciembre de 1970 se introducen importantes Reformas, vigentes a partir del año de 1971 y que en materia de la evolución de las deducciones caben resaltar, ya que en su momento fueron importantes y permitían a los contribuyentes la deducción de devoluciones, descuentos, rebaja y bonificaciones, el costo de la mercancía sobre los productos vendidos, depreciación de activos fijos tangibles y la amortización de activos fijos intangibles, gastos y cargos diferidos, las pérdidas bienes del causante por caso fortuito o fuerza mayor, las pérdidas por créditos

incobrables, los gastos normales y propios del negocio entre otros como lo menciona el Doctor Ernesto Flores Zavala en su obra Impuesto Sobre Renta en México.²⁸

²⁸ Flores Zavala Ernesto, Impuesto Sobre Renta en México, Pág. 655.

Historia y evolución de las deducciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México

Fecha	Denominación	Características principales
20 julio de 1921	"Ley del Centenario del 20 de julio de 1921"	<ul style="list-style-type: none"> * Impuesto federal y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares. * No se permitía deducción alguna y fue de carácter transitorio. * La Ley se dividía en cuatro capítulos denominados "Cedulas" y solo estuvo vigente solo un mes.
21 de febrero de 1924	"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"	<ul style="list-style-type: none"> * Muy semejante a la Ley del Centenario, solo que con carácter permanente. * Aparecen las deducciones en el Reglamento de la Ley. * Se permiten deducciones contenidas en el artículo 8 del Reglamento, denominadas "deducciones aprobadas" * Situación de la Reglamentación corregida hasta 1953.
18 de marzo de 1925	"Ley del Impuesto Sobre la Renta"	<ul style="list-style-type: none"> * Ley vigente por 16 años (1925 a 1941). * Las deducciones se siguen normando en Reglamento. * Deducción por cargas de familia.
8 marzo de 1933	"Decreto del 8 de marzo de 1933"	<ul style="list-style-type: none"> * Se establece poder deducir la depreciación o arrendamiento de muebles o inmuebles.
30 diciembre de 1953	"Ley del Impuesto Sobre la Renta"	<ul style="list-style-type: none"> * Se perfeccionan y unifican todas las leyes anteriores. * Por primera vez se establecen en Ley las "deducciones" (30 años en Reglamento) * Aumentan los conceptos a deducir y se establecen porcentajes de diferimiento o restricciones para algunas deducciones. (5% y 10 %)
30 de diciembre de 1964	"Ley del Impuesto Sobre la Renta"	<ul style="list-style-type: none"> * Se eliminan las Cedulas y aparecen los Artículos. * Ley más parecida a la vigente, constaba de 89 artículos y se dividía en Títulos. * Vigencia aproximada de 16 años.

02 de diciembre de 1970	Reformas con entrada en vigor en 1971	<p>Continuación de la Tabla II</p> <p>* Se permite la deducción de devoluciones, descuentos, rebajas y bonificaciones, el costo de la mercancía sobre los productos vendidos, la depreciación, amortización, pérdidas por créditos incobrables, etc.</p> <p>* Los gastos normales y propios del negocio.</p> <p>* Facultad de la Secretaria de Hacienda para autorizar la depreciación acelerada de la inversiones.(inmediata)</p>
-------------------------	---------------------------------------	---

Tabla II. Tabla realizada con base en la información del autor Calvo Nicolau Enrique

Un dato muy importante en esta época es la facultad que tenía la Secretaría de Hacienda para poder autorizar la depreciación acelerada de las inversiones en maquinaria y equipo, mejor conocida como la deducción inmediata.

1.4 Aparición del concepto “estrictamente indispensable” en la LISR

“Las deducciones deben ser las ordinarias y estrictamente indispensables para los fines del negocio, estar debidamente contabilizadas y cumplir con las demás disposiciones legales”, es lo que cita textualmente el autor Doctor Ernesto Flores Zavala respecto a las deducciones.²⁹

Hasta ahora se ha investigado el momento preciso en el que aparece el concepto de “deducciones” en la historia de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, analizando la evolución de este rubro con el transcurso del tiempo, se observa que se han permitido cada vez más deducciones a los contribuyentes, hasta el momento en que también se fueron frenando o restringiendo algunas erogaciones por medio de los porcentajes de deducción. ¿Pero cuándo aparece el concepto o requisito de que las deducciones deben ser “estrictamente indispensables”? ¿Por

²⁹ *Ibíd.*, Págs. 655 y 656.

qué se estableció que las deducciones deben de cumplir con este requisito de estricta indispensabilidad? ¿Cuál fue el objeto de establecer este candado o restricción para las deducciones?

El 15 de noviembre de 1974 se crea una serie de Reformas contenidas en la Ley que establece, reforma y adiciona diversas disposiciones fiscales, cuya publicación se hizo hasta el día 19 del mismo mes en el Diario Oficial de la Federación y que en relación con la Ley del Impuesto Sobre la Renta tenía por objeto corregir en el ámbito de las empresas, diversas irregularidades que se habían observado en sus deducciones, así como establecer tratamientos específicos para situaciones no previstas en la Ley, e incorporar nuevas disposiciones que hicieran más eficiente la vigilancia de los contribuyentes o resolvieran problemas de interpretación que se habían suscitado, es de resaltar que con estos cambios no se pretendía modificar la base del impuesto ni la tarifa aplicable a las empresas en congruencia con la política fiscal que se tenía en ese entonces de no afectar la actividad productiva.

Aunado a esto, se estableció que los gastos debían ser estrictamente indispensables para los fines del negocio en vez de normales y propios como se establecía en legislaciones anteriores, y aunque en realidad estos cambios no modificaban la base del impuesto, si la ampliaban al hacer más estrictas las deducciones, ya que estas no serían las mismas que antes, puesto que ahora tendrían más limitaciones.

Entre estas reformas se encuentran tratamientos especiales para la deducción de ciertos y determinados conceptos, algunos como: la deducción de gastos por concepto de automóvil tenía que estar ligada a personas con relación de trabajo y en estricto apego al desarrollo de sus funciones; las deducciones por pagos a comisionistas, consignatarios, agentes y otros mediadores debían estar apoyados en contrato escrito en el que constaran las remuneraciones y las actividades comerciales realizadas; no se permitía la deducción de obsequios,

atenciones y gastos de naturaleza análoga, salvo los de carácter promocional y que fueran ofrecidos de forma general a los clientes del causante y quedo establecido que las erogaciones correspondientes al pago de sanciones, indemnizaciones, intereses moratorios, recargos, o penas convencionales no eran deducibles; los gastos de viaje solo eran deducibles por el monto en que se incurriera de transportes, uso de automóviles, hospedaje y alimentos cuando se efectuaran por persona ligada con relación de trabajo a la empresa; las deducciones para los profesionistas que tenían una deducción global del 20 % no sujeta a comprobación se les eliminó y toda su deducción quedo sujeta a comprobación.³⁰

Aunque el sistema tributario se había mantenido rezagado, el Estado, cumpliendo su función, había realizado una decidida labor de promoción económica y social con la finalidad de modernizar al país y acelerar su desarrollo, y responder a las mayores demandas de la población en cuanto a educación, salud, asistencia y seguridad social, vivienda y servicios urbanos. La atención de estos objetivos no había sido, sin embargo, sistemática ni de la amplitud deseada por la insuficiencia de los recursos ordinarios como fuente de gasto público. Al acentuarse la insuficiencia de los recursos ordinarios frente al aumento de sus deberes hacia la comunidad, el Gobierno se vio obligado a recurrir, en proporción creciente, a fondos captados en el sistema bancario y en el mercado internacional. Con el transcurso del tiempo, sin embargo, y al paso en que aumentó el déficit del fisco federal, estos mecanismos impusieron costos y limitaciones cada vez mayores al financiamiento del gasto. Las demandas de fondos del sector público originaron presiones que restringieron la capacidad del sistema de crédito para atender las necesidades de los distintos sectores de la actividad económica que veía así limitado su propio crecimiento y aporte a la riqueza pública.³¹

³⁰ Cámara de Diputados, Exposición de motivos, México D.F. a 25 de octubre de 1974 Recuperado (1ro agosto 2012) <http://www.afianza01.com/images/biblos/leyes/LFIF/EXP.MOT.LFIF.19111974-disposiciones-fiscales-y-articulos-de-LFIF.pdf>.

³¹ *Ibíd.*

Es de suma importancia aclarar que en materia de deducciones era conveniente limitar y restringir de alguna forma ciertas y determinadas erogaciones que hasta ese momento eran consideradas como normales y propias, porque se habían cometido exageraciones y se habían incluido como deducibles conceptos que correspondían a gastos de carácter personal de los propietarios de las empresas, es por tal motivo que en estas importantes Reformas se enfatiza que los gastos deducibles deben ser estrictamente indispensables para los fines del negocio en vez de normales y propios. Por otra parte se definen como gastos de previsión social las prestaciones por pensiones o jubilaciones, fallecimientos, invalidez, servicios médicos, subsidios por incapacidad y otros similares, siempre que se establezcan de manera general al sector beneficiado de los trabajadores, esto con el propósito de garantizar que los beneficios de previsión social se proporcionen de manera imparcial a los trabajadores.³²

Estos son sólo algunos de los principales puntos en materia de deducciones, presentados en la exposición de motivos que se analizó en 1974 por la Cámara de Diputados para después aprobar la Ley que establece, reforma y adiciona diversas disposiciones fiscales del 15 de noviembre del mismo año y que serviría para aumentar la recaudación echando mano de los contribuyentes, ya que como se mencionó anteriormente estas Reformas fueron las de mayor impacto a lo largo de la evolución de las deducciones en la historia del Impuesto Sobre la Renta en México, sin dejar de resaltar que fue en estas Reformas en donde tomo forma y origen el concepto de estricta indispensabilidad para las deducciones.

La Ley más parecida a la vigente es la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 30 de diciembre de 1980 que entro en vigor el día 1º de enero de 1981 y que además sustituyera a la Ley del 30 de diciembre de 1964 y que en materia de

³² *Ibíd*em

nuestro estudio permitía como deducciones los aportes para fondos de investigación y desarrollo de tecnología.³³

La Ley del Impuesto Sobre la Renta del 1º de enero de 2002 es nuestra Ley actual, restructurando a la Ley anterior e incorporando disposiciones de reglas misceláneas, jurisprudencias y reglamentarias e incluyendo un título específico de las empresas multinacionales, en materia de las deducciones estas quedarían contempladas en los artículos del 29 al 45.

El 11 de diciembre de 2013 se publica la Ley del Impuesto Sobre la Renta que abrogaría a la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 1º de enero de 2002 y que entraría en vigor hasta el 1ro de enero de 2014. Respecto al objeto de estudio cabe mencionar que las deducciones estarían señaladas en los artículos del 25 al 43 y que el artículo 27 fracción I será el objetivo principal de esta investigación al establecer que es un requisito de las deducciones la estricta indispensabilidad para los fines de la actividad del contribuyente. Sin lugar a duda hemos analizado el concepto “deducción” desde su aparición hasta su evolución a través de la historia del Impuesto Sobre la Renta y también hemos marcado la aparición del concepto “estrictamente indispensable” dejando claro las causas que motivaron su legislación de forma restrictiva y limitativa.³⁴

³³ Diario Oficial de la Federación, Decreto que establece los estímulos fiscales para Fomentar la Investigación el Desarrollo y la Comercialización de Tecnología Nacional, 26 de noviembre de 1980. Recuperado (07 de agosto de 2012) www.dof.gob.mx.

³⁴ Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013).

Historia y evolución de las deducciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en México

Fecha	Denominación	Características principales
15 de noviembre de 1974	Reformas publicadas el 19 de noviembre en el Diario Oficial de la Federación	<ul style="list-style-type: none"> * Aparición del término "Estrictamente Indispensable" * Tenía por objeto corregir diversas irregularidades que se habían observado en las deducciones. * Así como establecer tratamientos específicos para situaciones no previstas en la Ley. * Se estableció que los gastos debían ser estrictamente indispensables para los fines del negocio en vez de normales y propios como se establecía en legislaciones anteriores. * Aunque en realidad estos cambios no modificaban la base del impuesto si la ampliaban al hacer más estrictas las deducciones.
30 de diciembre de 1980	Actual "Ley del Impuesto Sobre la Renta"	<ul style="list-style-type: none"> * Entro en vigor el día 1º de enero de 1981 y además sustituyó a la Ley del 30 de diciembre de 1964. * Permitía como deducciones las aportaciones para fondos de investigación y desarrollo de tecnología.
1ro de enero de 2002	Actual "Ley del Impuesto Sobre la Renta"	<ul style="list-style-type: none"> * Es nuestra Ley actual, reestructurando a la Ley anterior e incorporando disposiciones de reglas misceláneas, jurisprudencias y reglamentarias. * Las deducciones quedarían contempladas en los artículos del 29 al 45.
11 de diciembre de 2013	Actual "Ley del Impuesto Sobre la Renta"	<ul style="list-style-type: none"> * Abroga a la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 1º de enero de 2002. * Entra en vigor hasta el 1ro de enero de 2014. * Las deducciones estarían señaladas en los artículos del 25 al 43. * El artículo 27 fracción I establece que es un requisito de las deducciones la estricta indispensabilidad para los fines de la actividad del contribuyente.

Tabla III. Tabla realizada con base en la información de las diversas legislaciones fiscales

En este capítulo se dieron a conocer los precedentes más importantes de los elementos tributarios del ISR, abarcando un amplio estudio desde el origen de la obligación de pagar contribuciones y una reseña histórica de cuando aparecieron los conceptos de deducción y estricta indispensabilidad en la legislación tributaria mexicana, esto mediante el diseño de tablas para su mejor análisis, que contienen como fue la evolución de las Leyes a través del tiempo, los principales cambios y las reformas más significativas, así como algunas razones que motivaron y justificaron en su momento dichas reformas de forma restrictiva y limitativa, como los conceptos parcialmente deducibles. Es de resaltar que esta investigación abarca la evolución del ISR desde su origen hasta llegar a la LISR actualmente vigente para el 2014.

En el siguiente capítulo se analizará más a detalle el concepto de las deducciones desde diferentes puntos de vista con el objeto de conceptualizar el término mismo, así como también se darán a conocer pronunciamientos de diferentes expertos en la materia. En dicho estudio se da una breve reseña de los elementos que integran a las contribuciones y sobre todo se precisa en la clasificación, alcance fiscal y los requisitos de las deducciones.

CAPÍTULO II

CONCEPTO Y ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES

CAPÍTULO II. CONCEPTO Y ANÁLISIS DE LAS DEDUCCIONES

En este capítulo se analiza el término de las deducciones, se definirán conceptos relacionados con el objeto de estudio desde el punto de vista gramatical, contable y fiscal. Así como a las mismas deducciones desde diferentes opiniones de diversos autores expertos en la materia, inclusive desde pronunciamientos legales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), respecto de la problemática que se presenta al no tener claro y preciso el concepto de “estrictamente indispensable” del artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR). Se abunda en el estudio, clasificación, alcance fiscal, y requisitos de las deducciones, así como una breve reseña de los elementos que integran a las contribuciones y la determinación del Impuesto Sobre la Renta (ISR).

2.1. Análisis de las deducciones

Al ser los impuestos uno de los elementos con los que cuenta el Estado para obtener ingresos, estos deben de estar normados en una Ley, así como la LISR que grava la utilidad fiscal de las personas físicas y personas morales, y establece el cálculo de la utilidad fiscal para poder determinar el ISR, es aquí donde encontramos la denominación única de “deducciones”, para agrupar a todas aquellas partidas que son necesarias para la obtención del ingreso y que, por lo tanto, afectan la capacidad contributiva en materia de ISR. En este estudio analizaremos las deducciones que corresponden a las personas morales. En tanto, en la parte contable, el concepto que fiscalmente se globaliza como Deducciones, se subdivide en Costos y Gastos. Las deducciones son los conceptos que el legislador considera que intervienen en detrimento de la riqueza, objeto del ingreso obtenido por el contribuyente.

En materia de la LISR las deducciones se establecen en los artículos 25 al 43 de la misma, si bien el artículo 25 señala diferentes conceptos que son

deducibles, éstos también deben de cumplir con una serie de requisitos que se norman en el artículo 27 de la mencionada Ley, además de tener que cumplir con los requisitos de los comprobantes fiscales normados en los artículos 29 y 29 A del Código Fiscal de la Federación (CFF), actualmente los comprobantes fiscales digitales deben contener requisitos como RFC (Registro Federal de Contribuyentes), régimen fiscal, domicilio del local o establecimiento en que se expidan los comprobantes fiscales, el número de folio y sello digital del SAT (Servicio de Administración Tributaria) del emisor, lugar y fecha de expedición, RFC de la persona a favor de quien se expida el comprobante, la descripción de la operación, el valor unitario, el importe total, la forma en que se realizó el pago, entre otros, la realidad como podemos ver es compleja ya que tenemos que atender las deducciones desde la LISR, CFF y demás ordenamientos fiscales.

En este contexto es común hablar de las declaraciones anuales de las personas morales y en este sentido uno de los temas más polémicos es sin lugar a duda el de las deducciones y sus requisitos para poder efectuarlas, debido a los diversos criterios, ya que en diferentes casos de aplicación la ley no aclara o específica a satisfacción del contribuyente las dudas que pudieran surgir y tampoco cita elementos para unificar criterios de los diferentes conceptos que trata. En la LISR vigente para el año de 2014, encontramos diferentes tipos de deducciones autorizadas; algunas son deducciones generales, otras son deducciones parcialmente deducibles, algunas solo son deducibles mediante la aplicación de porcentajes máximos autorizados y en algunos casos se pueden hacer deducciones especiales, sin importar el tipo de deducción de que se trate, todas tienen una característica principal en común, la cual está establecida en el artículo 27, fracción I, de la LISR y es la estricta indispensabilidad.

División de Deducciones autorizadas para personas morales

Deducciones Autorizadas	Conceptos deducibles	Fundamento
Deducciones generales	I. Devoluciones y descuentos II. Costo de Ventas III. Gastos sobre descuentos, bonificaciones o devoluciones IV. Inversiones V. Derogado VI. Créditos incobrables y pérdidas fortuitas o por enajenación VII. Fondos de pensiones, jubilaciones y primas de antigüedad VIII. Cuotas al IMSS, incluso a cargo de trabajadores IX. Intereses a cargo sin ajuste alguno X. Ajuste Anual por Inflación XI. Anticipos a socios de cooperativas, sociedades y asociaciones civiles	Artículo 25 de la LISR
No deducibles y parcialmente deducibles	Son rubros que la Ley establece como no deducibles, pero sin embargo permite que una parte de estos sean deducibles ya sea por la fijación de un porcentaje o por un monto límite.	Artículo 28 y 31 de la LISR
Inversiones	Deducción mediante la aplicación de porcentajes máximos autorizados	Artículo 31 al 38 de la LISR

Tabla IV. Tabla realizada con base en el análisis a la LISR vigente en 2014 (DOF 11-12-2013)

Si bien en el artículo 27 de la LISR se establecen los requisitos de las deducciones, el contribuyente generalmente se pregunta; ¿Qué es lo que puede deducir? ¿Y por qué algunos conceptos en específico y no otros? Dada la complejidad y diversidad del tema algunos contribuyentes enlistan que conceptos pueden deducir y aunque las erogaciones dependen del giro o la actividad del contribuyente, estas juegan un papel importante en su determinación del cálculo anual del ISR.

Por ejemplo, para una persona moral comercializadora no son deducibles los mismos conceptos que para una persona moral constructora o de una persona moral de manufactura automotriz, aunque puede que estas tres tengan deducciones en común, también tendrán deducciones muy marcadas y diferenciadas por su giro o actividad y que no pueden aplicarse para los demás contribuyentes, para definir qué erogaciones serían deducibles para cada una de estas personas morales, tendríamos que hacer un listado específico para cada una, tomando en cuenta diversos elementos, como su giro o actividad, gastos derivados de contratos, prestaciones a los trabajadores, conceptos incluidos por planeación fiscal y obligaciones derivadas de contratos mercantiles, entre otros.

Para entender mejor la importancia de las deducciones, es necesario empezar por la conceptualización de términos, definir cálculos y saber qué es lo que dicen las autoridades fiscales respecto a algunos temas de interpretación y definición fiscal. En este orden de ideas analizaremos la figura jurídica de las deducciones, desde su concepto contable y fiscal.

2.1.1 Conceptualización Contable

El término deducción, en materia contable, es definido como “Sacar consecuencias de un principio. Cantidad que deberá ser restada de otra.”³⁵

También es definido por Eric L. Kohler como “cualquier costo o gasto cargado contra los ingresos”³⁶, definición que considera dos tipos de erogaciones, los costos y los gastos, que son cargados a los ingresos.

López López define el término costo contablemente y dice que, “Son aquellos desembolsos presentes o la aplicación a gastos correspondientes a

³⁵ Moderno Diccionario de Contabilidad, 2a Edición, Compañía Editorial Impresora y Distribuidora, S.A., México, 1998.

³⁶ Kohler Eric L., Diccionario para Contadores. Unión Tipográfica Editorial Hispano-Americana, S.A. de C.V. México, 2000.

erogaciones pasadas, respecto de un periodo determinado; es decir, el costo se da por erogaciones del propio periodo por conceptos de bienes y servicios utilizados totalmente en él y por erogaciones pasadas aplicables en el periodo de referencia, tales como consumo, depreciaciones, amortizaciones, etcétera.”³⁷ Por erogación debemos entender el “Desembolso de efectivo.”³⁸

El mismo autor define contablemente el término gasto como, ”Erogación por adquisición de bienes o servicios durante un periodo determinado de operaciones de la empresa, aun cuando no hayan sido pagados y siempre que no se consideren como mayor valor de un elemento de activo; cuando un desembolso se incorpora como elemento de activo, se considera como un costo. Es el decremento bruto de activos o incremento de pasivos experimentado por una entidad, con efecto en su utilidad neta, durante un periodo contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales y que tienen por consecuencia la generación de ingresos.”³⁹

Visto de otra manera las deducciones contablemente serán los costos, gastos y erogaciones que se disminuyen de los ingresos percibidos por los contribuyentes en la realización de sus actividades respecto de un periodo determinado de operaciones y que tienen como propósito generar ingresos y que consecuentemente tendrán un impacto en la utilidad o pérdida del ejercicio. Cabe resaltar que las deducciones juegan un papel muy importante tanto contablemente como en el ámbito fiscal de las personas morales, ya que lo que puede ser deducción contable puede no serlo fiscalmente en materia de ISR, como ejemplo tenemos precisamente el concepto de gastos no deducibles, que son una deducción contable más no fiscal.

³⁷ López López José Isauro, Diccionario Contable, Administrativo y Fiscal, Cengage Learning Editores, S.A. de C.V. México, 2008.

³⁸ Moderno Diccionario de Contabilidad, 2a Edición, Compañía Editorial Impresora y Distribuidora, S.A., México, 1998.

³⁹ López López José Isauro, Diccionario Contable, Administrativo y Fiscal, Cengage Learning Editores, S.A. de C.V. México, 2008.

2.1.2 Conceptualización Fiscal

López López también define fiscalmente y de manera muy sencilla el rubro deducción, “De conformidad con las disposiciones fiscales, se da el nombre de deducciones, a los conceptos que pueden descontarse del importe de los ingresos que obtienen los contribuyentes.”⁴⁰

“Bajo el nombre de deducciones suele identificarse a los conceptos que disminuyen los ingresos brutos, a fin de determinar una utilidad cuando éstos excedan a las deducciones, o bien, una pérdida, en caso contrario. En el impuesto sobre la renta, las deducciones permiten que el gravamen refleje los aspectos relevantes del hecho imponible y, de igual forma, por conducto de ellas puede concretarse la cantidad a la que se aplicará la tasa para arribar a la contribución causada. En lo que se refiere a su impacto en el mecanismo de determinación del gravamen en cantidad líquida, se advierte que únicamente disminuyen la base del impuesto conforme al monto disminuido, por lo que la deuda tributaria resultante sólo se reduce en razón de la tasa del gravamen; de ahí que puede afirmarse que para el contribuyente las deducciones no tienen un valor real equiparable a su valor nominal, lo cual obedece a que dicho concepto incide previamente a la aplicación de la tasa del impuesto.”⁴¹

Como conclusión de lo anterior se puede decir que las deducciones son conceptos contemplados en la LISR que disminuyen a los ingresos a fin de determinar una utilidad, o bien una pérdida y que ésta es su principal función.

“El concepto de deducción en materia fiscal, y claramente en materia de ISR, es una característica o rasgo que puede o no ser adquirido por un rubro,

⁴⁰ López López José Isauro, Diccionario Contable, Administrativo y Fiscal, Cengage Learning Editores, S.A. de C.V. México, 2008.

⁴¹ [Tesis Aislada, Administrativa]; 9a. Época; 1a. Sala; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; XXIX, Mayo de 2009; Pág. 93. Amparo en revisión 316/2008. Geo Tamaulipas, S.A. de C.V. 9 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

partida contable, figura u operación y que, en última instancia, lo será sólo si cumple con los requisitos que determina la ley.”⁴²

“Las deducciones son aquellas partidas que permite la ley restar de los ingresos acumulables del contribuyente, para así conformar la base gravable sobre la cual el impuesto se paga, son los conceptos que el legislador considera intervienen en detrimento de la riqueza objeto del ingreso obtenido por el contribuyente. Estas pueden ser fijas, progresivas o demostrables, según la ley lo permita.”⁴³

Los diferentes conceptos que analizamos anteriormente coinciden en el mismo sentido, desde el concepto fiscal hasta lo que menciona la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) en sus Tesis, resumiendo que las deducciones son parte importante en la determinación del ISR toda vez que restan de los ingresos acumulables del contribuyente para cobrar relevancia en la determinación del resultado fiscal. Para comprender un poco más como juegan las deducciones en el cálculo del ISR, precisaremos un poco acerca de los elementos de este impuesto.

2.2 Elementos del Impuesto Sobre la Renta

Como se analizó en el capítulo anterior la LISR en México ha sido objeto de diversas, modificaciones, adiciones y reformas que en materia fiscal impactan las deducciones de los contribuyentes y por lo cual estudiaremos específicamente las que atañen a las personas morales. Es necesario identificar los elementos de este impuesto, ya que así se podrá analizar posteriormente la importancia de las

⁴² Plascencia Rodríguez José Francisco. Las deducciones en ISR: un análisis del requisito de su estricta indispensabilidad. Nuevo Consultorio Fiscal. Num. 169. Año 10. 1ª. Qna. De septiembre 1996 p. 31

⁴³ [Tesis Aislada, Administrativa] 8a. Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación Parte: X-Julio. Tesis: Página: 382 TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 813/92. Banca Serfín, S.N.C. 29 de abril de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

deducciones y la estricta indispensabilidad de éstas. En el título I de la LISR se establecen las disposiciones generales, que son aplicables a todos los títulos de la Ley, cuando no exista norma específica para el caso concreto.

Dicho lo anterior se puede entender que el Estado cumple con el principio de legalidad al establecer dichas disposiciones en la mencionada Ley, pretendiendo así otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes, las contribuciones contenidas en Ley deben de cumplir con ciertos elementos, mismos que al conocerse claramente brindan seguridad jurídica al contribuyente, ya que de esta forma se puede evitar la arbitrariedad por parte de la autoridad fiscal al momento de exigir el cumplimiento de la obligación contributiva.

En la legislación mexicana el artículo 5 del CFF (Código Fiscal de la Federación) establece que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta, considerando que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.⁴⁴

Como bien lo menciona Curiel Villaseñor, los elementos de las contribuciones son:

Sujeto pasivo de la contribución: es decir, elemento determinativo de quien habrá de obligarse al pago del tributo por haber realizado el hecho gravable objeto de la contribución; el reconocimiento del sujeto activo de la relación tributaria ya se encuentra reconocido en la Constitución (y en otras leyes), por lo que la determinación del sujeto activo en la legislación tributaria no se hace necesaria.

⁴⁴ Art .5 Código Fiscal de la Federación (CFF) Diario Oficial de la Federación (DOF 12-12-2011)

Objeto de la contribución: que señalará las causas o motivos que den origen a la existencia y cobro de toda contribución, determinando el hecho generador del tributo.

Base gravable para poder determinar la contribución a cargo del sujeto pasivo.

Tasa o tarifa de la contribución: que será el porcentaje o cuota aplicable a la base gravable de la misma.⁴⁵

2.2.1 Sujetos del Impuesto Sobre la Renta

El sujeto es el vínculo jurídico que crea la ley entre el fisco y el contribuyente, originando un crédito a favor del primero y la necesaria obligación del segundo para cubrirlo. El artículo 1º. de la LISR señala quienes son los sujetos que están obligados al pago de este impuesto, estableciendo:

“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 todo su ingreso cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

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.”⁴⁶

⁴⁵ Curiel Villaseñor Omar, Principios Tributarios, 1a. Edición, México, Calidad en Información, 2004, pág. 74

⁴⁶ Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013).

2.2.2 Objeto gravable del Impuesto Sobre la Renta

El objeto es la materia sobre la cual recae el gravamen, esto es, es la situación prevista por la Ley como hecho generador del impuesto, en otras palabras, es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen. El Dr. Miguel de Jesús Alvarado Esquivel refiere que el objeto del impuesto somete a imposición, por ejemplo, materia imponible, lo que se grava.⁴⁷

La LISR grava los ingresos, así lo establece el artículo 1o. En su fracción primera: “los residentes en México respecto de todos sus ingresos”. ¿Pero qué debemos entender por ingresos? Ni la LISR ni en el CFF nos da un concepto de ingreso, sino que a lo largo de la ley se nos van señalando los conceptos, que quedan comprendidos como ingresos gravados. En principio todos los ingresos que perciban las personas quedan gravados en la LISR, pero a través del propio análisis de la ley, encontramos que solo los ingresos que se señalan en la ley son los que se gravan. En algunos casos se gravan los ingresos brutos sin ninguna deducción, y en otras ocasiones, la ley permite ciertas deducciones.

Como conclusión el objeto de la LISR es gravar las modificaciones patrimoniales de las personas.⁴⁸

2.2.3 Base gravable para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta

La base gravable es la cuantía sobre la que se determina el impuesto a cargo del sujeto deudor del crédito fiscal. Para efectos del cálculo del ISR, la propia Ley nos permite algunas deducciones, y el resultado será la base sobre la que se calcula el ISR y así tenemos que para las:

⁴⁷ Prontuario de actualización fiscal. Alvarado Esquivel, artículo 132 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. p. 137.

⁴⁸ Martín Granados María Antonieta, Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo: Personas Morales y Personas Físicas, Edición 2007, Págs. 35 y 36.

1. Personas morales, la base sobre la que se calcula el impuesto es el resultado fiscal.⁴⁹

El fundamento legal está plasmado en el artículo 9 de esta Ley y nos enuncia como determinar el resultado fiscal:

“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.⁵⁰

2.2.4 Tasa del Impuesto Sobre la Renta

Un elemento más de los impuestos es la cuota y es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, en caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa del impuesto, es decir, es el monto que se aplica a la base gravable para determinar el impuesto, en nuestro caso en el artículo 9 de la LISR se establece que para el cálculo del ISR de las personas morales, se aplicará al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

⁴⁹ Martín Granados María Antonieta, Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo: Personas Morales y Personas Físicas, Edición 2007, Pág. 36.

⁵⁰ Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La determinación del Impuesto Sobre la Renta esquematizado resultaría de la siguiente forma:

(=) Resultado Fiscal

(X) Aplicación de la tasa del Impuesto Sobre la Renta

(=) Monto del impuesto

2.3 Deducciones autorizadas

El artículo 25 de la LISR, enuncia los conceptos que se establecen deducibles, el cual a la letra dice “Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:...” situación que permite al contribuyente disminuir la base gravable al aplicar las deducciones señaladas en Ley, en el argot fiscal estas son las deducciones autorizadas.

En materia de deducciones la LISR establece limitaciones y prohibiciones para las deducciones de ciertos gastos e inversiones, que en algunos casos no se justifican y que presentan problemas a las empresas para llevar a cabo sus operaciones, debido a que se trata de gastos reales que son necesarios para realizar sus actividades y que la ley no permite su deducción total o parcial.

Los abusos cometidos por algunos contribuyentes y la necesidad de recaudación han hecho que el legislador haya eliminado o limitado la deducibilidad de algunos gastos e inversiones. Sin embargo, ninguna de esas dos razones es válida, toda vez que no es justo que se legisle por excepción prohibiendo la deducción de gastos reales y necesarios. En otros casos, se han creado requisitos o reglas especiales que han hecho muy compleja la determinación del importe deducible de gasto o inversión de que se trate, o bien la definición de si un gasto es o no deducible. Lo anterior ha traído como consecuencia que exista un divorcio entre los resultados contables y los fiscales, al llegar a ser totalmente diferentes.

Esto, provoca que los resultados operativos, que son los reales y determinantes de la capacidad contributiva del contribuyente, no guarden una debida y conveniente relación con la base sobre la que se calcula el ISR.⁵¹

No se debe olvidar que las deducciones autorizadas están establecidas para cumplir una función en el cálculo del ISR, una función de disminución a los ingresos acumulables, a fin de determinar una utilidad, o bien, una pérdida, para una mejor concepción de dichos rubros, se establece la siguiente tabla que muestra algunos conceptos que están contemplados en la LISR, y en la que se especifica cuáles son deducibles (sí=si deducible) y cuales no (no=no deducibles).

⁵¹ Plascencia Rodríguez José Francisco. Las deducciones en el ISR: la revisión de las compras. Nuevo Consultorio Fiscal. Núm. 169. Año 10. 1ª. Qna. de septiembre 1996. pp. 66 y 67

DEDUCCIONES AUTORIZADAS

	CONCEPTOS	ISR
	Inventario inicial	No
Más:	Compras	No
Igual:	Inventario disponible	No
Menos:	Inventario final	No
Igual:	Mercancías utilizadas	No
Más:	Mano de obra	No
Igual:	Costo primo	No
Más:	Insumos menores utilizados (compras)	No
Más:	Depreciación de inversiones	No
Igual:	Costo de producción	No
Más:	Inventario inicial producción en proceso	No
Menos:	Inventario final producción en proceso	No
Igual:	Costo total de artículos producidos	No
Más:	Inventario inicial productos terminados	No
Menos:	Inventario final productos terminados	No
Igual:	Costo de lo vendido	Sí
	Devoluciones de bienes enajenados	Sí
Más:	Descuentos o bonificaciones otorgados	Sí
Más:	Depósitos o anticipos que le devuelvan por ventas	Sí
Más:	Indemnizaciones por daños y perjuicios y penas convencionales	Sí
Más:	Donativos deducibles del ISR	Sí
Más:	Gastos con residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México	Sí

<i>Continuación de la Tabla V. Principales deducciones autorizadas contempladas en la LISR.</i>		
Más:	Gastos con residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México	Sí
Más:	Regalías con partes independientes	Sí
Más:	Regalías con partes relacionadas	Sí
Más:	Aprovechamientos por la explotación de bienes de dominio público	Sí
Más:	Aprovechamientos por la prestación de un servicio público concesionado	Sí
Más:	Otorgamiento de permisos	Sí
Más:	Sueldos y salarios	Sí
Más:	Prestaciones de previsión social	Sí
Más:	Otras prestaciones	Sí
Más:	Cuotas al IMSS, SAR e INFONAVIT	Sí
Más:	Pagos asimilados a salarios	Sí
Más:	Otras contribuciones y derechos	Sí
Más:	Servicios a sociedades mercantiles	Sí
Más:	IVA no acreditable	No
Más:	Pérdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor por exportaciones acumuladas	Sí
Más:	Depreciación de inversiones parcialmente deducibles	Sí
Más:	Importe de las inversiones parcialmente deducibles	No
Más:	Gastos parcialmente deducibles	Sí
Más:	Honorarios a personas físicas	Sí
Más:	Arrendamiento de locales a personas físicas	Sí
Más:	Combustible y lubricantes	Sí
Más:	Cuotas y suscripciones	Sí
Más:	Fletes y acarreos	Sí
Más:	Bienes de importación	Sí
Más:	Gastos de transporte de mercancías	Sí

<i>Continuación de la Tabla V. Principales deducciones autorizadas contempladas en la LISR.</i>		
Más:	Servicios de comedor	Sí
Más:	Transporte de viáticos	Sí
Más:	Gastos para hospedaje y alimentos	Sí
Más:	Arrendamiento de automóviles	Sí
Más:	Luz	Sí
Más:	Teléfonos	Sí
Más:	Mantenimiento	Sí
Más:	Papelería y útiles de oficina	Sí
Más:	Intereses por préstamos bancarios	Sí
Más:	Intereses por préstamos de terceros	Sí
Más:	Intereses por pago extemporáneo a proveedores	Sí
Más:	Compras de activos fijos	No
Más:	Depreciación de activos	Sí
Igual:	Total de deducciones (B)	
	Total de ingresos acumulables (A)	
Menos:	Deducciones autorizadas (B)	
Igual:	Utilidad fiscal = Base gravable (A-B)	
<p><i>no = no deducible</i></p> <p><i>sí = si deducible</i></p>		

Tabla V. Principales deducciones autorizadas contempladas en la LISR. ⁵²

⁵² IDC Online Octubre de 2007. Recuperado (18 de septiembre de 2012) <http://www.idconline.com.mx/fiscal/reformas-fiscales-2008/analisis-de-las-reformas-aprobadas-por-el-legislativo/ingresos-y-deducciones-para-ietu-e-isr>

2.3.1 Clasificación de las deducciones

Visto de otra forma, podemos decir que las deducciones autorizadas brindan un beneficio fiscal, ya que finalmente determinan una reducción del importe de la base imponible, hasta ahora hemos analizado el concepto de deducción contable y fiscalmente, así como a las deducciones autorizadas, su fundamento legal, y la mención de algunos conceptos deducibles establecidos en la LISR, pero ¿Qué tipo de deducciones existen?

Al respecto el Máximo Tribunal precisa los tipos de deducciones que se pueden aplicar y su alcance al momento de determinar el ISR, clasificándolas así en deducciones estructurales y no estructurales.

Deducciones estructurales, individualizan el gravamen, adecuándolo a las circunstancias personales del contribuyente; frenan o corrigen los excesos de progresividad para respetar la capacidad económica del causante. Por ejemplo, los gastos y las inversiones a quienes se les aplica una depreciación normal, es decir, con base en los porcentajes máximos autorizados por la LISR.

Deducciones no estructurales, cuyo objetivo es conferir o generar posiciones preferenciales, o bien, pretender obtener alguna finalidad específica, ya sea propia de la política fiscal del Estado o de carácter extrafiscal. Verbigracia, la deducción inmediata o la de terrenos para quienes realizan desarrollos inmobiliarios, que si bien resulta un beneficio, e incluso la LISR la considera dentro del Capítulo de “Estímulos fiscales”, en realidad su naturaleza es la de una deducción. En estas condiciones, debe dársele el mismo tratamiento que marquen las disposiciones fiscales para las deducciones en general, salvo que sean excluidas expresamente de aquél por cualquier causa.

Identificar la naturaleza de las deducciones permite contar con elementos de defensa si la autoridad hacendaria considera no deducibles ciertas partidas erogadas por el contribuyente.

Por lo tanto, si el fisco federal al momento de ejercer sus facultades de comprobación intentara negarle el tratamiento que una determinada disposición tributaria establece para las deducciones, argumentando estar en presencia de un estímulo fiscal (verbigracia la deducción de los terrenos por los desarrolladores inmobiliarios), la defensa del contribuyente estribaría en afirmar que se trata de una deducción no estructural, y salvo que la LISR expresamente le negara el tratamiento, debe respetarse éste, dado que su naturaleza es la misma (son deducciones). Criterio adoptado por la Primer Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia que se transcribe enseguida:⁵³

DEDUCCIONES ESTRUCTURALES Y NO ESTRUCTURALES. RAZONES QUE PUEDEN JUSTIFICAR SU INCORPORACIÓN EN EL DISEÑO NORMATIVO DEL CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Conforme a la tesis 1a. XXIX/2007, de rubro: “DEDUCCIONES. CRITERIOS PARA DISTINGUIR LAS DIFERENCIAS ENTRE LAS CONTEMPLADAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, A LA LUZ DEL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA CONSAGRADO EN EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL.”, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha distinguido entre dos tipos de deducciones en materia de impuesto sobre la renta. Ahora bien, en un avance progresivo sobre lo sostenido en dicho criterio, puede abonarse, diferenciando dos tipos de deducciones: 1. Estructurales, identificadas como figuras sustractivas o minorativas que tienen como funciones, entre otras, subjetivizar el gravamen, adecuándolo a las circunstancias personales del contribuyente; frenar o corregir los excesos de progresividad; coadyuvar a la discriminación cualitativa de rentas; o bien, rectificar situaciones peculiares

⁵³ IDC Online Marzo de 2012. Recuperado (20 de septiembre de 2012) <http://www.idconline.com.mx/fiscal/2012/03/08/en-sus-marcas-listos-declaran-las-morales>

derivadas de transferencias de recursos que son un signo de capacidad contributiva.

En este rubro se ubican las deducciones que, por regla general, el legislador debe reconocer en acatamiento al principio de proporcionalidad tributaria para que el impuesto resultante se ajuste a la capacidad contributiva de los causantes. Ahora bien, los preceptos que reconocen este tipo de deducciones son normas jurídicas no autónomas –dada su vinculación con las que definen el presupuesto de hecho o los elementos de gravamen–, que perfilan los límites específicos del tributo, su estructura y función, se dirigen a coadyuvar al funcionamiento de éste y, en estricto sentido, no suponen una disminución en los recursos del erario, pues el Estado únicamente dejaría de percibir ingresos a los que formalmente parece tener acceso, pero que materialmente no le corresponden; de ahí que estas deducciones no pueden equipararse o sustituirse con subvenciones públicas o asignaciones directas de recursos, ya que no tienen como finalidad prioritaria la promoción de conductas, aunque debe reconocerse que no excluyen la posibilidad de asumir finalidades extrafiscales.

2. No estructurales o “beneficios”, las cuales son figuras sustractivas que también auxilian en la configuración de las modalidades de la base imponible del impuesto sobre la renta pero que, a diferencia de las estructurales, tienen como objetivo conferir o generar posiciones preferenciales, o bien, pretender obtener alguna finalidad específica, ya sea propia de la política fiscal del Estado o de carácter extrafiscal.

Estas deducciones son producto de una sanción positiva prevista por una norma típicamente promocional y pueden suscribirse entre los denominados “gastos fiscales”, es decir, los originados por la disminución o reducción de tributos, traduciéndose en la no obtención de un ingreso público como consecuencia de la concesión de beneficios fiscales orientados al logro de la política económica o social; tales deducciones sí pueden equipararse o sustituirse

por subvenciones públicas, pues en estos beneficios se tiene como objetivo prioritario plasmar criterios de Extra fiscalidad justificados en razones de interés público.⁵⁴

¿Cuál es el alcance u objetivo de las deducciones?

Principalmente el alcance de una deducción al momento de determinar el ISR es que:

- Permite definir el monto de la utilidad o la generación de una pérdida.
- Refleja los aspectos relevantes del hecho imponible.
- Fija el monto al cual se le aplicará la tasa del impuesto.
- Disminuye la base del tributo.

De esta manera, una deducción cuenta con diversos efectos, que se verán apreciados al momento de determinar la base, consecuentemente el impuesto generado, de acuerdo con la naturaleza de la misma. El conocer los diversos conceptos que se consideran deducciones autorizadas para la determinación del ISR, le ofrece al contribuyente la oportunidad de contar con el fundamento legal y la seguridad jurídica en caso de que la autoridad fiscal rechace ciertas partidas erogadas argumentando su no deducibilidad, en cualquiera de sus facultades de comprobación.

2.3.2 Requisitos de las deducciones

Para efectos fiscales no es suficiente que se permitan las deducciones establecidas en Ley, sino que además se deben observar y cumplir con ciertos y determinados requisitos específicos que pudiera tener la partida que se quiere

⁵⁴ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIII, p. 170, Materia Administrativa, Jurisprudencia 1a./J. 15/2011, Registro número 162889, febrero de 2011.

deducir, como lo marca el artículo 27, que a la letra dice: “Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:...”, en el entendido de que las deducciones son un elemento esencial para la determinación de la utilidad fiscal del contribuyente del ISR es lógico que la norma legal que las establece y regula, considere diversos requisitos para su procedencia, ya que por medio de ellas podría disminuir el contribuyente en forma indebida la utilidad fiscal y como consecuencia de ello, la Autoridad Fiscal estaría recibiendo menores ingresos de los que legalmente debería recaudar por este concepto.⁵⁵

En este mismo sentido debemos recordar que una deducción no solo debe cumplir con lo establecido en la LISR, sino que también se deben complementar algunas disposiciones del CFF y de la Resolución Miscelánea Fiscal de cada año, es decir que este concepto debe de cumplir con diversas disposiciones fiscales o requisitos, y que el incumplimiento o desacato de dichos ordenamientos legales traerían como consecuencia en términos fiscales, que alguna partida sea no deducible o indebida, ya que sería una erogación que realmente efectuada pero que tal vez no pueda deducirse en los términos de la LISR, y dicha afectación se vería reflejada en el monto de la base gravable de dicho impuesto y consecuentemente en el importe a pagar del impuesto.

Indiscutiblemente el artículo 27 de la LISR norma los requisitos con los que se debe de cumplir para que una erogación sea deducible de esta forma se atiendan las normas legales establecidas para cada partida, en este sentido la autoridad fiscal es muy clara y estricta, de no cumplir con dichos requisitos es una partida no deducible y por ende será rechazada, esto nos obliga tanto a los contribuyentes como profesionales en la materia a estar debidamente informados y actualizados de los requisitos que deben de cumplir las deducciones para no caer en la frecuente historia de tener en nuestro catálogo de cuentas el rubro de “gastos no deducibles” por no atender a los requisitos fiscales.

⁵⁵ Calvo Nicolau Enrique y Vargas Aguilar Enrique. Estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Empresas) 1ª. Edición. Editorial Themis, México 1986 p. 679.

En ocasiones como contadores, cuando ordenamos los comprobantes y documentación que los clientes nos mandan periódicamente, nos encontramos con comprobantes que no cumplen los requisitos fiscales y otras veces comprobantes que no son deducibles, en esta situación lo importante no es que los ordenemos, si no que sepamos diferenciarlos y saber qué hacer con ellos o cual será su tratamiento, ¿En ambas situaciones los tendremos que mandar a una cuenta de “gastos no deducibles”?

2.3.2.1 No deducibles significa que no reúnen los requisitos fiscales

Dada esta situación es de suma importancia que tengamos bien definido lo que es un comprobante de gasto no deducible y un comprobante de gasto que no reúne los requisitos fiscales. Empezaremos por definir lo que es un comprobante y gasto.

La definición del término comprobante fiscal no existe como tal en la LISR pero daremos algunas diferentes opiniones ó explicaciones de lo que es un comprobante.

Comprobante: Documento que sirve de prueba de un desembolso en efectivo; ejemplos: una factura pagada, un cheque cancelado, un recibo de caja chica, una copia al carbón de un cheque. Documento que sirve como evidencia de la autoridad que se tiene para autorizar un desembolso en efectivo. Ejemplos: una factura aprobada de un proveedor; una nómina.⁵⁶

Comprobante. Adj. Que comprueba o demuestra algo: documento comprobante.

⁵⁶ Definición.org [En Red] Consultada el 24 de octubre de 2012, disponible en: <http://www.definición.org/comprobante>

Documento que prueba la existencia de un negocio o contrato: comprobante de compra.⁵⁷

La definición desde el punto de vista fiscal de un comprobante no la hay pero la pudiéramos definir de la siguiente manera:

Comprobante Fiscal; Es el documento que sirve para comprobar las adquisiciones de mercancías, servicios e inversiones y siempre que se cumpla con los requisitos fiscales para su deducibilidad, un Comprobante Fiscal Digital puede ser alguno de los siguientes.⁵⁸

Factura electrónica

Nota de Crédito

Nota de Cargo

Recibo de Honorarios

Recibo de Arrendamiento

Las disposiciones fiscales hacen referencia a los "Comprobantes Fiscales Digitales" y en algunos casos son específicos en el documento que se debe de expedir.

El Servicio de Administración Tributaria (SAT) define comprobante, como el documento que se recibe al adquirir un bien, un servicio o usar temporalmente bienes inmuebles (arrendamiento).

Los comprobantes para efectos fiscales deben reunir los requisitos y características que establece la legislación fiscal. Los comprobantes para efectos fiscales se entregan o se reciben a través de las distintas operaciones mercantiles,

⁵⁷ WordReference.com [En Red] Consultada el 24 de octubre de 2012, disponible en: <http://www.wordreference.com/definicion/comprobante>

⁵⁸ Mundo Fiscal [En Red] Consultada el 25 de octubre de 2012, disponible en: [http://www.mundofiscal.com/comprobantes_f.htm#Definición de que es un comprobante Fiscal 1](http://www.mundofiscal.com/comprobantes_f.htm#Definición%20de%20que%20es%20un%20comprobante%20Fiscal%201)

o de cualquier otra naturaleza, que realizan los contribuyentes, y se trata de comprobantes que deben reunir los requisitos que establecen los artículos 29 y 29-A del CFF.⁵⁹

Gasto: Acción por la que se entrega dinero a cambio de bienes o servicios. Desembolso dinerario que tiene como contrapartida una contraprestación en bienes o servicios, la cual contribuye al proceso productivo. En el momento en que se origina un gasto se produce, por lo tanto una doble circulación económica, por un lado sale dinero y por el otro entran bienes y servicios, con los cuales se podrán obtener ingresos derivados de la actividad económica con lo que se consigue recuperar los desembolsos originales.⁶⁰

El Diccionario de la Lengua Española define gasto como la acción de gastar y la cantidad que por ley puede restar el contribuyente al fijar la base imponible de un tributo.⁶¹

Definidos los preceptos anteriores podemos concluir que los gastos tiene que estar soportados documentalmente en un comprobante que cumpla con ciertos y determinados requisitos fiscales y que tanto el gasto deducible como el cumplimiento de los requisitos de los comprobantes fiscales tienen que ir de la mano, para poder hablar en razón de lo que sería una deducción autorizada.

¿Qué es un comprobante de gasto no deducible y un comprobante de gasto que no reúne los requisitos fiscales?

Un comprobante de gasto no deducible es aquel que se considera como no indispensable para la operación normal de la empresa, un ejemplo sería un

⁵⁹ Servicio de Administración Tributaria [En Red] Consultada el 26 de octubre de 2012, disponible en: http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscal_es/66_2424.html

⁶⁰ Economía 48 [En Red] Consultada el 25 de octubre de 2012, disponible en: <http://www.economia48.com/spa/d/gasto/gasto.htm>

⁶¹ Diccionario de la Lengua Española [En Red] Consultada el 25 de octubre de 2012, disponible en: <http://lema.rae.es/drae/?val=gasto>

comprobante que ampara la compra de perfumes y artículos personales, cuando las actividades propias de la empresa son la compra venta de envases y recipientes de plástico; otro ejemplo sería un comprobante que ampara la erogación de refacciones automotrices, cuando la empresa se dedica a la elaboración de productos de limpieza y no tiene en su catálogo de cuentas equipo de transporte porque obviamente no cuenta con automóviles, por otra parte los gastos no deducibles están contemplados en el artículo 28 de la LISR y aunque los conceptos que se enlistan en dicho artículo son partidas no deducibles en primera instancia, pero al analizarlos resulta que algunos sí pueden ser deducibles total o parcialmente, cumpliendo algunos requisitos y con ciertos límites, ya que las partidas no deducibles tienen verdaderos efectos en las utilidades de las empresas, es indispensable cumplir con todos los requisitos para que las erogaciones sean deducciones autorizadas y no caer en el supuesto de volverse no deducibles.

Pero cuando el gasto cumple con los requisitos del artículo 27 de la LISR, es decir, es deducible por su naturaleza, pero por alguna circunstancia no reúne los requisitos previstos en el artículo 29-A del CFF, en caso de no ser posible resarcir la omisión, el comprobante ampara un "gasto que no reúnen requisitos fiscales", como ejemplo podemos citar un comprobante que ampara compra de materias primas para elaboración de alimentos en una empresa dedicada a los banquetes, el concepto a deducir coincide con la actividad de la empresa, pero el comprobante es caduco, lo cual nos obliga a darle dicho tratamiento, otros claros ejemplos de conceptos no deducibles son los gastos que se pagan a principios de año, por facturas correspondientes a un ejercicio anterior y que no fueron provisionadas para poder efectuar su pago.

Como conclusión, en ambos casos los comprobantes que no cumplen los requisitos fiscales y los comprobantes que no son deducibles por no atender a la operación normal de la empresa, son finalmente gastos "no deducibles", ya que este término ha sido adoptado para identificar en general a las erogaciones que no

reúnen requisitos fiscales y facilitar el cálculo de la base gravable para efectos de ISR. Es importante saber identificar estas partidas en la cuenta de "No deducibles" pero más importante es saber qué hacer para que no vuelvan a caer en éste supuesto.

En este capítulo se analizó y conceptualizó el término de las deducciones, desde diferentes puntos de vista y partiendo de diversos autores expertos en la materia, inclusive desde jurisprudencias emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a fin de tener un panorama completo del tema de las deducciones.

Se indagó respecto a que no se tiene claro, ni existe una precisión del concepto de "estrictamente indispensable", por lo que en el siguiente capítulo se realizara un amplio estudio de dicho concepto, a fin de conocer que directrices o lineamientos seguir para poder cumplir con el requisito de que las deducciones sean estrictamente indispensables.

CAPÍTULO III

CASO DE ESTUDIO

CAPÍTULO III. CASO DE ESTUDIO

En este capítulo se realiza un amplio análisis del concepto estrictamente indispensable, desde su naturaleza jurídica, concepto gramatical, hasta lo que han emitido hoy en día las autoridades fiscales competentes, para determinar que las erogaciones cumplan o satisfagan el mencionado requisito, esto a fin de poder establecer directrices o lineamientos que sirvan al contribuyente en la planeación de su contabilidad para poder atender a dicho término genérico e indeterminado.

3.1 Análisis e interpretación del concepto “estrictamente indispensable”

Esto no es propiamente una interpretación, sino un análisis particular que puede ser de gran ayuda para las empresas y que de ser aplicado correctamente, fortalecería fiscalmente el rubro de las deducciones, considerando que ser estrictamente indispensable es el requisito básico para deducirlas.

La planeación fiscal en las empresas debe ser entendida como una metodología, es decir como un modo de hacer con orden las cosas, pero sin perder de vista que en el sentido más estricto la planeación fiscal es un proceso en el cual se determinan objetivos de carácter tributarios y la forma de conseguirlos.

Por su parte el autor Jorge Ajax Cabello Hernández define el término de la planeación fiscal como una técnica de naturaleza económica cuyo género es el de administrativa y cuya especie es la de financiera, al alcance de los sujetos pasivos de la relación tributaria, cuyo objetivo fundamental es abatir, atenuar o diferir al máximo posible el costo fiscal normalmente implícito en toda operación y que comprende normalmente un grupo o conjunto de acciones e interacciones y del

cual cabe desprender un efecto global de ahorro perfectamente previsible para las personas involucradas.⁶²

Como se observa se desprenden varios conceptos de dicho precepto y el primero que se debe atender es la técnica, entendiendo ésta como un conjunto de herramientas y la habilidad para usarlas, por otra parte se habla que la planeación fiscal debe ser de naturaleza económica, administrativa y financiera y se establece así porque involucra ingresos y gastos; en la administración se centra la responsabilidad de optimizar recursos y es en el área financiera donde se miden los resultados obtenidos, en general toda planeación tributaria tiene como objetivo buscar mejores condiciones o formas de tributación, que disminuyan el costo fiscal siempre dentro del marco legal vigente.⁶³

3.1.1 Análisis de las deducciones estrictamente indispensables

Como se ha mencionado, las deducciones autorizadas para los contribuyentes personas morales deben de cumplir una serie de requisitos establecidos en el artículo 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2014, dentro de estos el más importante y objeto de investigación, es el citado en la primer fracción de dicho artículo, “I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente...”⁶⁴

Es así como surgen nuevamente preguntas, ¿Qué se considera estrictamente indispensable para ISR? o ¿Qué se debe entender por estrictamente indispensable? ¿Quién o quiénes determinan la estricta indispensabilidad de las deducciones?

⁶² www.imef.org.mx Recuperado (08-10-2014)

<http://www.imef.org.mx/grupos/coahuila/2012/Presentaciones/2PlaneacionFiscal.pdf>

⁶³ *Ibíd*em

⁶⁴ Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013).

La Ley en comento no establece ni da elementos para poder conocer el significado de la expresión estrictamente indispensable, ni en su Reglamento ni en la Resolución Miscelánea, con lo cual pareciera que el cumplimiento de este requisito de deducibilidad queda al libre arbitrio de las autoridades fiscales, lo cual pondría al contribuyente en estado de incertidumbre jurídica, ya que esto repercutiría de la forma en que si una deducción autorizada disminuiría o no de los ingresos acumulables, lo cual trasciende significativamente en el cálculo de la base gravable y por ende en el importe de ISR a cargo del contribuyente.

Cabe mencionar que las deducciones juegan un papel muy importante en materia fiscal, recordando que en el capítulo anterior se definen como conceptos que la Ley permite disminuir de los ingresos acumulables para poder determinar la base gravable sobre la cual se determina el impuesto y es debido a ello que como tales conceptos interceden en la base gravable, pues juegan un factor clave en la determinación del ISR, como consecuencia la estricta indispensabilidad de las deducciones es un factor aún más importante que las deducciones como tal.

3.1.2 Naturaleza jurídica y concepto jurídico indeterminado

Autores expertos como García de Enterría Eduardo y Fernández Tomás Ramón mencionan que:

“Los conceptos jurídicos contenidos en las leyes pueden ser determinados o indeterminados, según se refieran a conceptos que delimitan la realidad en forma precisa e inequívoca o por el contrario, cuando falta precisión.”⁶⁵

Para el caso de la presente investigación, dichos conceptos jurídicos regulan esencialmente a las deducciones y sus diversos requisitos, por lo cual es

⁶⁵ García de Enterría Eduardo y Fernández Tomás Ramón, Curso de Derecho Administrativo, Madrid, Ed. Civitas, 1989, p. 443.

común que en las normas fiscales se encuentren conceptos generales que admiten diversas interpretaciones, esto precisamente por su generalidad.

Visto de esta forma y como bien lo menciona Juan Carlos Izaza Arteaga podría pensarse que conceptos tan amplios como “estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente” no pueden ser aplicados estrictamente o que son normas discrecionales y por lo tanto con alto contenido de inseguridad. En realidad se trata de un lenguaje jurídico común denominado “concepto jurídico indeterminado” y que es muy utilizado por el legislador.⁶⁶

A fin de comprender mejor este concepto se cita lo que expertos en la materia como García de Enterría y Fernández Tomás, describen respecto de la “Teoría de los conceptos jurídicos indeterminados”.

“El lenguaje se utiliza para múltiples propósitos: comunicar ideas, evocar recuerdos, despertar emociones, describir historias, etcétera; sin embargo, cuando de lenguaje jurídico se trata, el espectro se reduce, pues el propósito es uno: describir hipótesis normativas generales y abstractas, las que pueden contener descripciones muy precisas o conceptuales, dependiendo de la situación que pretenda regularse.

Al comprender que el legislador no puede prever todas las situaciones imaginables al momento de realizar su labor legislativa, se entiende que la solución se construye mediante previsiones o presupuestos jurídicos tan amplios como lo requiera su aplicación ante diferentes necesidades, pero, tan precisos como obligue la seguridad jurídica. Estos extremos se unen mediante los conceptos jurídicos indeterminados, cuya función es proveer un marco jurídico que explique

⁶⁶ Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública A.C. 2008 Recuperado (15 Junio de 2012) <http://aef.org.mx/estudio-del-concepto-estrictamente-indispensable-como-principal-requisito-de-las-deducciones-en-el-isr-y-el-ietu/>

el funcionamiento de presupuesto normativo, fije sus límites y evite los excesos.

La teoría de los conceptos jurídicos indeterminados es de origen alemán, llamada también como conceptos flexibles o de goma. Dicha doctrina distingue la discrecionalidad de los conceptos jurídicos indeterminados. Éstos hacen referencia a conceptos legales que, por abstractos, universales y generales, requieren de términos latos ante la imposibilidad de comprender todas las hipótesis posibles a las que pueda aplicarse la norma.

Por su referencia a la realidad, los conceptos utilizados por las leyes pueden ser determinados o indeterminados; los conceptos determinados delimitan el ámbito de realidad al que se refieren de una manera precisa e inequívoca; en cambio con la técnica del concepto jurídico indeterminado, la ley refiere una esfera de realidad cuyos límites no aparecen bien precisados en su enunciado, no obstante lo cual es claro que se intenta delimitar un supuesto concreto.

La ley no determina con exactitud los límites de esos conceptos porque se trata de conceptos que no admiten una cuantificación o determinación rigurosa, pero en todo caso es manifiesto que se está refiriendo a un supuesto de la realidad que, no obstante la indeterminación del concepto, admite ser precisado en el momento de la aplicación; pero al estar refiriéndose a supuestos concretos y no a vaguedades imprecisas o contradictorias, es claro que la aplicación de tales conceptos o la calificación de circunstancias concretas no admite más que una solución.⁶⁷

⁶⁷ García de Enterría Eduardo y Fernández Tomás Ramón, Curso de Derecho Administrativo, Madrid, Ed. Civitas, 1989, p. 443.

Al respecto, el calificativo de “estrictamente indispensable”, como requisito de las deducciones, es un concepto jurídico indeterminado, en el que la Ley no establece con exactitud sus límites, sin embargo esto no significa que la misma no se esté refiriendo a un supuesto de la realidad, ya que no obstante su indeterminación, al momento de la aplicación al caso concreto admite ser precisado, en consecuencia no se trata del ejercicio de una facultad discrecional por parte de la autoridad en cuanto a su legislación.⁶⁸

Por su parte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ha resuelto que los conceptos jurídicos indeterminados a pesar de su imprecisión, no constituyen una facultad discrecional, ya que no le confieren a la autoridad el arbitrio que le permita apreciar libremente, con una motivación general, sobre la extensión de lo que establecen tales conceptos, sino por el contrario la autoridad administrativa está obligada a motivar minuciosamente con argumentos lógico jurídicos su aplicación, para de esa manera permitir la posible defensa del particular afectado.⁶⁹

Se puede concluir que efectivamente el calificativo de “estrictamente indispensable” es un concepto jurídico indeterminado debido a lo impreciso que puede llegar a ser y a sus múltiples interpretaciones que para cada caso concreto pudieran surgir, en virtud de las circunstancias particulares de cada empresa, sin embargo tanto los Tribunales como los estudiosos de la materia, coinciden en que tal requisito no implica una facultad discrecional de la autoridad, ya que esta debe fundar y motivar correctamente su actuación dependiendo de los casos concretos.

⁶⁸ Cuarta Época, Segunda Sección, Revista Tribunal Fiscal de la Federación año II No. 19, Febrero 2000. Tesis IV-P-2aS-188, página 26. Ver tesis en anexo.

⁶⁹ Revista Tribunal Fiscal de la Federación No. 3, Cuarta Época, No. 100 (20) 1/98/4998/97, Patricia Basurto de Monsalve, resuelto el 2 de junio de 1998; Magistrado Ponente: Rubén Aguirre Pangburn; Secretaria: Lic. Susana Ruiz González. Ver tesis en anexo.

3.1.3 Concepción genérica

Al ser el requisito de “estrictamente indispensable” un concepto jurídico indeterminado, implica que a la vez sea genérico, de hecho, los Tribunales lo consideran de ambas formas, es genérico porque el único elemento que establece la ley es que los gastos sean “estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente”, sin dar más elementos para la interpretación o aplicación de dicho precepto, además de que es un requisito aplicable a todas las deducciones.

Consecuentemente, cuando los sujetos pasivos personas morales pretenden deducir una partida con base en este requisito, se encuentran en incertidumbre e inseguridad jurídica, por la gran diversidad de conceptos que se pueden comprender dentro de dicho pronunciamiento legal.

Para comprender mejor dicha aseveración se debe entender primeramente el concepto de seguridad jurídica, para lo cual se cita a Magaloni Beatriz;

“La seguridad jurídica es uno de los bienes más preciados que el Estado garantiza. En alguna medida, una de las principales justificaciones de la existencia del Estado ha sido precisamente que, mediante el monopolio de la violencia, asegura la existencia de la sociedad y la paz interior. No sólo esto, sino que la observancia general de las normas jurídicas y mandatos de autoridad, permite que los individuos se muevan dentro de un marco legal con igual libertad y autonomía y que realicen sus planes de vida. De ahí la pretensión de obligatoriedad inexorable que caracteriza a un ordenamiento jurídico.”⁷⁰

Dicho de otra forma la seguridad jurídica es una garantía individual por medio de la cual se genera un estado de certeza y la cual

⁷⁰ Recuperado (29 de septiembre de 2014)
http://biblioteca.itam.mx/estudios/estudio/letras22/textos2/sec_5.html

brinda al gobernado un marco de hecho y de derecho, que sirve de base y punto de partida para la realización de un conjunto de actos con trascendencia jurídica.

Gramaticalmente hablando el Diccionario de la Real Academia Española define seguridad como “certeza (el conocimiento seguro y claro de algo)”⁷¹

Y certidumbre es definida como “certeza”.⁷²

Por consiguiente se puede conceptualizar que padecer incertidumbre e inseguridad jurídica, es la falta de conocimiento seguro y claro, y esta es notable cuando no se conoce con claridad o seguridad los elementos o criterios que se tienen que atender para cumplir con el requisito de “estrictamente indispensable”.

Autoridades fiscales competentes en la materia han emitido resoluciones al respecto, como el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, que refirió en un amparo directo, que la concepción genérica del requisito, establecido en ese entonces en la fracción I del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, actualmente en la fracción I del artículo 27 del mismo ordenamiento legal, es justificable al atender a la cantidad de supuestos que puedan recibir los calificativos de "estrictamente indispensables", así siendo casi imposible el generar una definición que abarque todas las hipótesis posibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario analizar el calificativo de estrictamente indispensable, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico en sí.⁷³

⁷¹ Recuperado (29 de septiembre de 2014)

<http://lema.rae.es/drae/srv/search?id=wwcs1Hw7LDXX28FVsWTI>

⁷² Recuperado (29 de septiembre de 2014)

<http://lema.rae.es/drae/?val=certidumbre>

⁷³ Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación Parte: VII-Junio Tesis: Página: 289 TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Precedentes: Amparo directo 1703/90. La Latinoamérica, Seguros, S.A.

En este orden de ideas, una empresa puede interpretar que cualquier partida que haya cargado a sus cuentas de resultados es deducible; sin embargo será necesario que se satisfaga el elemento que en forma general establece la LISR para definir un gasto como estrictamente indispensable, consistente en que tal gasto sea necesario para los fines de la actividad del contribuyente, lo que propiamente no esclarece lo que se debe entender por tal requisito.

Para poder definir como atender al concepto estrictamente indispensable es necesario investigar que ha emitido al respecto la autoridad fiscal, analizar la información que se tenga al respecto y delimitar criterios o lineamientos que vayan en el mismo sentido o que en conjunto nos lleven a éste mismo fin.

Para dicho análisis se toma el siguiente amparo directo emitido por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el que se puede observar claramente la problemática planteada, la forma de resolución de la autoridad fiscal y lo más importante las bases que tomaron en cuenta para dicha resolución.

En el caso específico de dicho amparo directo resolvieron que los bonos y premios pagados a los agentes de seguros sí son deducibles, ya que el ente en comento es una empresa de seguros. ¿Pero cómo llegó la autoridad a esta conclusión? Es importante señalar que la autoridad llegó a este resultado apoyado en elementos comunes que se han tomado en cuenta en la doctrina y dichos elementos son:

- 1) Que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa.
- 2) Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta.

6 de marzo de 1991, mayoría de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro. Disidente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor. Ver tesis en anexo.

3) Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo.

Como consecuencia de los elementos doctrinales tomados en cuenta, el razonamiento fue el siguiente:

“Ahora bien, dicha institución, pagó bonos y premios a varios de sus agentes de seguros, por su intervención en la expedición de pólizas y en base a volúmenes de producción, conservación de cartera, reclutamiento, renovación, etcétera, este gasto está relacionado directamente con su actividad empresarial y el desarrollo de ésta. De tal manera, los pagos consistentes en bonos, premios o estímulos a los agentes de seguros que mayor número de contratos realizaron, o de renovaciones, o conservaron o ampliaron clientes, actos objetivamente apropiados para los fines de la empresa, son verdaderas contraprestaciones, esto es, mientras mejor resultado arrojen las labores de los agentes por ingresos obtenidos por venta de seguros, mejoran los ingresos de la empresa de seguros, y por lo tanto, le resulta necesario pagar más a sus promotores o vendedores para aumentar su propia base gravable. Además, dicho pago es a su vez, un ingreso del trabajador, por el cual está pagando su propio impuesto. Así, puede presumirse una estrecha vinculación entre la erogación y el incremento obtenido en las ventas, lo que comprueba la necesidad del gasto, además, con dichos estímulos se va originando el progreso de la empresa, resultando necesario para alcanzar tal fin, se hacen así, obligados para mantener y conservar la unidad de producción y distribución del servicio de seguros que presta la quejosa. Para la mejor comprensión del caso a estudio conviene preguntarse, de no realizarse la erogación, se tendrían que suspender las actividades de la empresa, o éstas necesariamente disminuirían. La respuesta definitivamente es sí disminuirían, esto es, si la empresa quejosa no premia, estimula o

reconoce a través de una remuneración económica el mayor esfuerzo o trabajo realizado por sus agentes de seguros, éstos al no recibir un incentivo, dejarán de avivar la actividad de la empresa, viéndose necesariamente disminuida su producción y en consecuencia sus ingresos.

Por lo tanto, los gastos efectuados por bonos y premios pagados a los agentes de seguros, no son gastos superfluos e innecesarios, sino erogaciones estrictamente indispensables para los fines de la empresa quejosa, pues de no hacerlos se podrían afectar sus actividades o entorpecer su desarrollo.”⁷⁴

Algunos estudiosos y expertos de la materia refieren que los gastos estrictamente indispensables en que puedan incurrir todas y cada una de las empresas, no se pueden estudiar de manera individual, ya que son una infinidad de erogaciones distintas y cada una obedece a una circunstancia particular, es decir no se podría preparar un listado de deducciones con las características propias de cada una para que atiendan al concepto de estricta indispensabilidad.

Si bien es cierto, existe una gran variedad de deducciones dependiendo del objeto de cada persona moral, de sus políticas de compra, de sus planes de desarrollo y de sus objetivos corporativos, de sus contratos, etc. Dicho de otra forma los conceptos por deducciones de una empresa pueden ser ilimitados y hasta inimaginables.

Como ya se mencionó anteriormente la LISR no contiene una definición del término “estrictamente indispensable” como requisito de las deducciones autorizadas, tampoco indica que debe entenderse por tal calificativo o que lineamientos seguir para dar por cumplida tal disposición fiscal, por tal motivo es necesario definir el término acudiendo al análisis gramatical del mismo y

⁷⁴ *Ibíd*em

posteriormente recurrir a las resoluciones que han emitido la autoridad fiscal al respecto.

3.2 Análisis Conceptual “estrictamente indispensable”

Como lo establece el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación vigente para el año 2014, las disposiciones fiscales son de aplicación estricta, por lo que se le debe dar a la norma un alcance igual al de los términos literales usados, por esto analizaremos en primer término los conceptos de las palabras “estrictamente” e “indispensable”, con el objeto de tener más elementos para la comprensión del requisito en estudio.⁷⁵

El Diccionario de la Real Academia Española (RAE), define el término estrictamente como: 1. adv. m. Precisamente, en todo rigor de derecho. Y el vocablo indispensable, como: 1. adj. Que no se puede dispensar. 2. adj. Que es necesario o muy aconsejable que suceda.⁷⁶

Como consecuencia de definir lo indispensable nos remitimos a lo necesario, por lo que el mismo diccionario, define lo necesario, ria. (Del lat. necessariūs) como: 1. adj. Que forzosa o inevitablemente ha de ser o suceder. 2. adj. Que se hace y ejecuta obligado por otra cosa, como opuesto a voluntario y espontáneo. 3. adj. Que es menester indispensablemente, o hace falta para un fin.⁷⁷

Para el análisis del término estrictamente indispensable, se toman de referencia los criterios que han emitido, por una parte el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y por otra los Tribunales Colegiados en Materia Administrativa, ya que las tesis son la interpretación habitual y sistemática, que

⁷⁵ Art .5 Código Fiscal de la Federación (CFF) Diario Oficial de la Federación (DOF 12-12-2011)

⁷⁶ Recuperado (30 de septiembre de 2014) <http://lema.rae.es/>

⁷⁷ Recuperado (30 de septiembre de 2014) <http://lema.rae.es/drae/?val=certidumbre>

llevan a cabo los tribunales con motivo de la resolución de los casos que son sometidos a su jurisdicción, y que en éste caso de estudio subsanan ciertas y determinadas lagunas de la ley, al no establecer los lineamientos para conocer qué se entiende por “estrictamente indispensable”.

Así, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa como el Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, coinciden en tesis que conforme al significado común y usual de los calificativos “estrictamente” e “indispensable” usados por el legislador, por estrictamente indispensable se entiende “lo ajustado enteramente a la necesidad o a la ley, es decir lo que inevitablemente ha de hacerse o ajustarse para alcanzar un fin determinado.”⁷⁸

Al respecto José Francisco Plascencia Rodríguez menciona que de la suma de los dos adjetivos “estricto e indispensable” aplicados en conjunto significarán algo severo o riguroso, pero además necesario o inevitable, en este orden de ideas un gasto estrictamente indispensable será un gasto severo o riguroso, y además, necesario o inevitable.

En resumen se puede concluir que con base en el análisis de las definiciones anteriores, por “estrictamente indispensable” se entiende lo ajustado enteramente a la necesidad, es decir lo que forzosamente debe hacerse o realizarse, y que no se puede prescindir de ello para alcanzar un fin determinado.

Ahora bien, del análisis de los criterios de los Tribunales Colegiados y del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, al resolver si ciertos gastos son estrictamente indispensables, se concluye que estos, consideran para su análisis tres pronunciamientos:

⁷⁸ Quinta Época. Instancia: Pleno. R.T.F.J.F.A: Quinta Época. Año I. No. 8 Agosto 2001. Tesis: V-P-SS-70 Página 10. Ver tesis en anexo.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación Parte: VII-Junio Tesis: Página: 289 TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Precedentes: Amparo directo 1703/90. La Latinoamericana, Seguros, S.A. 6 de marzo de 1991. Mayoría de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro. Disidente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor

- Que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa.
- Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o desarrollo de ésta.
- Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo.

De lo anterior se puede establecer que los Tribunales centran a la estricta indispensabilidad en pronunciamientos trascendentes y de los cuales se desprenden tres elementos esenciales que servirán para considerar que se cumpla con el requisito de estricta indispensabilidad de las deducciones; el primer elemento es la causalidad, el segundo la necesidad y el tercer elemento la proporcionalidad. Ahora bien, se abordaren tales supuestos, partiendo de los criterios de los Tribunales antes mencionados.

3.2.1 Elemento de causalidad

Este elemento es la relación que guardan los gastos que se pretenden deducir con los fines de la actividad u objeto social, es decir, es la relación causa-efecto, donde la causa serían todas las erogaciones que se necesitan forzosamente para poder conseguir los fines de la empresa y que de no realizarse dichas erogaciones no se podría llegar a dichos objetivos, a modo de ejemplo digamos que una empresa cuyo objeto social es la compra venta de refacciones para vehículos automotores, necesita inevitablemente comprar refacciones de este tipo para poder cumplir con la obtención de su objeto social que sería la venta y así alcanzar otras metas operativas, etc. En resumen si no se compran refacciones no habría que vender y por consiguiente no se tendrían metas ni objetivos que cumplir.

Ahora bien dichas erogaciones deben de guardar una estricta relación con los fines de la empresa, retomando el ejemplo anterior no sería deducible que en lugar de comprar refacciones, se compren llantas y equipos de audio y sonido para su venta, cuando esto no está contemplado en su objeto social.⁷⁹

El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, antes Tribunal Fiscal de la Federación consideró el concepto de estricta indispensabilidad, en relación a las partidas de gastos realizadas por un contribuyente dedicado al comercio, que estos serán los relacionados directamente a su actividad, sin embargo se requiere que tal gasto sea de carácter objetivo apropiado a su objeto mercantil, lícito, es decir que sean normales al giro que realiza tal empresa.⁸⁰

Se puede concluir que las erogaciones realizadas por las empresas, cumplirán con el elemento de causalidad y requisito de estricta indispensabilidad cuando estén “relacionadas directamente con la actividad de la empresa” y que sean erogaciones habituales, normales y asociadas directamente con la realización del objeto social del sujeto pasivo, y por medio del cual obtendrán sus ingresos.

3.2.2 Elemento de necesidad

Indiscutiblemente este segundo elemento implica que las erogaciones deducibles sean forzosas o imprescindibles para el desarrollo o alcance de los fines de la actividad de la empresa y que de no realizarse dichas erogaciones sus metas

⁷⁹ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 71/83. Resulta en sesión de 22 de noviembre de 1990, por unanimidad de 6 votos. Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra. Secretaria: Lic. Silvia Fuentes Macías. Ver tesis en anexo.

⁸⁰ Revista del Tribunal Fiscal de la Federación Cuarto trimestre de 1973. p.171. Ver tesis en anexo.

operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social.

El Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito sostuvo en una tesis que una deducción será estrictamente indispensable, si reúne requisitos como que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa y sea necesario para alcanzar los fines o el desarrollo de esta, o que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desempeño, es decir que estos pronunciamientos van en el mismo sentido que el elemento de causalidad.⁸¹

Por otra parte el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación refiere en una tesis que la concepción genérica del término estrictamente indispensable no puede conceptualizarse en una definición que abarque todas las posibles hipótesis, por lo cual no pueden establecerse reglas individuales aplicables a todos los casos posibles, si no que se tendrían que establecer reglas generales y por tal motivo resulta necesario interpretar dicho calificativo atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico en sí, por lo cual lo cual cabe concluir que todo gasto es deducible en la medida en que esté relacionado directamente para alcanzar los fines la persona moral.⁸²

Por consiguiente se debe de atender al objeto de la persona moral, por ser éste el que marca el ciclo de operaciones de la actividad del contribuyente, y el que determinará si es necesaria o no la erogación para cumplir con sus fines, siendo forzoso que dichas erogaciones guarden una relación directa con el ingreso (causa-efecto).

⁸¹ Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación Parte: VII-Junio Tesis: Página: 289. Ver tesis en anexo.

⁸² Quinta Época. Instancia: Pleno. R.T.F.J.F.A: Quinta Época. Año I. No. 8 Agosto 2001. Tesis: V-P-SS-70 Página 10. Ver tesis en anexo.

Consecuentemente los gastos serán estrictamente indispensables, cuando se relacionen directamente con la necesidad de cumplir el objeto social y con la propia naturaleza de las erogaciones cuando estas se destinen a mantener o conservar a la unidad de producción o distribución de bienes y servicios de la empresa.

Aunado a la idea anterior es necesario, que cuando se pretenda deducir una partida con base en que es un gasto estrictamente indispensable para la operación del negocio, se deba presentar la documentación fehaciente con la cual se compruebe el giro o actividad de la empresa, así como la que evidencie que el gasto realizado realmente fue inevitable y necesario para los fines del negocio.

En ciertos y determinados casos la necesidad de comprobar que una erogación es necesaria esta sobre manifiesta, ya que de no realizarse la erogación se detendrían las operaciones de la empresa o éstas disminuirían, un ejemplo sería una empresa cuyo objeto social es el reparto de paquetería a nivel local en determinado municipio a través de motocicletas y por obvias razones tendrían que consumir combustible para cumplir con dicho fin social. En otras ocasiones la relación de dicha necesidad no es tan evidente, sin embargo se puede buscar un vínculo entre la erogación y el incremento en las ventas o aumento en la productividad reflejado en cifras para comprobar así la estricta indispensabilidad de la erogación.

Como se ha analizado hasta este momento, la Ley establece que las deducciones deben ser las estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, este hecho se refiere a que realmente las erogaciones sean las necesarias para cumplir con lo establecido en el objeto social de las empresas.

En algunas situaciones puede que esta estricta relación de necesidad quede sobre manifiesta y en otros casos no sea muy evidente, sin embargo en

este último caso se tiene que demostrar con base en lo analizado anteriormente, que los gastos son imprescindibles para obtener un ingreso y mantener el ciclo económico de la entidad y que tienen como fin coadyuvar con la realización de las actividades de la empresa dentro del marco legal de su objeto social.

Con todo lo estudiado anteriormente y como se mencionó en el Capítulo I de esta investigación, se puede concluir que el legislador trata de evitar que las empresas deduzcan partidas que no constituyen realmente un gasto normal y propio de su actividad económica y que con esto pudieran pagar un impuesto menor.

En consecuencia las erogaciones que se pretendan deducir deben de cumplir con el requisito de estricta indispensabilidad, para así comprobar que no se trata de erogaciones superfluas o innecesarias y que por el contrario se puedan deducir erogaciones indiscutiblemente rigurosas e inevitables para la obtención de un ingreso y que de no realizarse dichas deducciones se verían afectadas las operaciones y el desarrollo de las empresas.

Podría decirse que lo que también busca el legislador al establecer dicho requisito es que las empresas no caigan en la aplicación de deducciones falsas o indebidas.

Ahora bien como se puede observar el común denominador que predomina en los criterios analizados anteriormente, es que las deducciones para considerarse como estrictamente indispensables deben de estar bien planeadas, esto implica que deben de estar acompañas de documentación fehaciente que compruebe el giro o actividad de la empresa, así como la que evidencie que el gasto realizado fue realmente inevitable y necesario para lograr los propósitos que se propone la empresa y que de no haberse efectuado dichas erogaciones se vería afectado el ciclo económico de la empresa o su productividad.

En la práctica fiscal comúnmente se pueden encontrar erogaciones que no son estrictamente indispensables para la actividad de los contribuyentes, y que en realidad dichos contribuyentes las deducen en la determinación del resultado fiscal, sobre todo cuando se trata de montos de poca importancia en relación con el total de las deducciones.

En algunos otros casos los contribuyentes efectúan deducciones con todo el conocimiento de ley de que se trata de erogaciones que no son estrictamente indispensable, corriendo así el riesgo de que ante una posible revisión por parte de las autoridades fiscales, se provoque el rechazo del gasto de que se trate, obviamente dicho acontecimiento causa malestar de tipo fiscal y económico a las empresas, pero cabe mencionar las siguientes preguntas ¿Saben los contribuyentes que es estrictamente indispensable?, ¿Saben los contribuyentes si la autoridad fiscal define ha definido el término estrictamente indispensable?, ¿Saben los contribuyentes cómo atender al término estrictamente indispensable?, ¿Saben los contribuyentes si una planeación fiscal aplicada a las deducciones les ayudaría a resolver dicha problemática en caso de presentarse?.

Estas pueden ser solo unas de las muchas preguntas que pudieran hacerse a los contribuyentes personas morales en México respecto al desconocimiento en Leyes y Reglamentos de dicho término y para recabar información acerca de dicho concepto indefinido y su repercusión en las empresas es que se dedica el siguiente capítulo, en el cual se realiza la investigación de campo y para la cual se toma como instrumento de medición un cuestionario que también ayudara a conocer el grado de interés de los profesionales de la contaduría pública en aplicar la planeación fiscal en las empresas.

CAPÍTULO IV

INVESTIGACIÓN DE CAMPO

CAPÍTULO IV. INVESTIGACIÓN DE CAMPO

En éste capítulo se describirá el tipo de investigación y se señalará el trabajo de campo que se realizará en una muestra previamente determinada, mediante el desarrollo y aplicación de la metodología elegida del instrumento de medición de nuestro tema de investigación denominado “Análisis de las deducciones para las personas morales atendiendo al concepto estrictamente indispensable”.

4.1 Instrumento de medición para conocer el grado de conocimiento del término estrictamente indispensable y grado de aceptación de una planeación fiscal

El proceso elegido para la elaboración del instrumento de medición está basado en los pasos sugeridos para una investigación por el autor Roberto Sampieri, que señala son los siguientes:⁸³

- a) Definir conceptualmente las variables.
- b) Definir operacionalmente las variables.
- c) Selección del diseño apropiado de investigación.
- d) Selección de la muestra.
- e) Recolección de los datos, que consiste en:
 - Elaborar el instrumento de medición y aplicarlo.
 - Calcular la validez y confiabilidad del instrumento de medición.
 - Codificar los datos.

⁸³ Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, M. (2010). Metodología de la Investigación. México.

- Crear un archivo que contenga los datos.

f) Análisis e interpretación de los datos.

g) Presentación de los resultados.

Con base en la hipótesis y las variables definidas en el protocolo de esta investigación y a continuación retomadas, se desarrollará el presente capítulo, lo anterior en respuesta a las preguntas de investigación planteadas.

HIPÓTESIS

Certidumbre y seguridad jurídica podrán ser beneficios de las personas morales en México en el conocimiento y aplicación del concepto “estrictamente indispensable”.

VARIABLES

a) Variable independiente

❖ Deduciones estrictamente indispensables en materia de Impuesto Sobre la Renta, para las personas morales en México.

b) Variables dependientes

❖ Elementos o criterios a considerar para satisfacer el requisito de “estrictamente indispensable”

❖ Resoluciones en cuanto al concepto “estrictamente indispensable”

4.1 Metodología de la investigación

La metodología de la investigación se considera y se define como la disciplina que elabora, sistematiza y evalúa el conjunto del aparato técnico procedimental del que dispone la Ciencia, para la búsqueda de datos y la construcción del conocimiento científico. La Metodología consiste entonces en un conjunto más o menos coherente y racional de técnicas y procedimientos cuyo propósito fundamental apunta a implementar procesos de recolección, clasificación y validación de datos y experiencias provenientes de la realidad, y a partir de los cuales pueda construirse el conocimiento científico.⁸⁴

4.1.1 Tipo de investigación y conceptualización de las variables

La presente investigación es de tipo correlacional y transeccional multivariable. Es correlacional ya que establece una relación entre variables de causa y efecto. Para efectos de esta investigación la variable independiente o de causa son las deducciones estrictamente indispensables en materia de Impuesto Sobre la Renta, para las personas morales en México, como elemento esencial para el cumplimiento de las disposiciones fiscales vigentes en 2014. Respecto a las variables dependientes o de efecto, éstas son: los elementos o criterios a considerar para satisfacer el requisito de “estrictamente indispensable”, las resoluciones en cuanto al concepto “estrictamente indispensable” y la planeación fiscal que defina o delimite el concepto “estrictamente indispensable”. Por otro lado, la investigación es transeccional en virtud de que se analiza en un momento determinado; en éste caso el ejercicio 2014.

Cabe señalar que la investigación de campo incluye la justificación de las variables de estudio mediante la opinión y respuesta de una muestra determinada,

⁸⁴ Recuperado (16 de octubre de 2014)
<http://metodologiasdelainvestigacion.wordpress.com/2012/03/07/introduccion-general-a-la-metodologia-de-la-investigacion/>

enfocada a profesionales en la materia que participan constantemente en la elaboración y cumplimiento de todas las normas que rigen la vida de las entidades económicas y que están en continua actualización de las disposiciones fiscales, para efectos de establecer un límite y una población determinada.

De acuerdo a lo anterior, las variables cualitativas se convertirán en valores cuantitativos divididos en ejes medidores de resultados, utilizando al cuestionario como instrumento de recolección de datos. Debido a lo mencionado previamente, la ecuación funcional es multivariada ya que presenta más de una variable dependiente.

A fin de seleccionar las variables que inciden en tema y objeto de estudio se abordó el análisis de la literatura existente, cuyo contenido se manifiesta en los capítulos primero, segundo y tercero de ésta investigación. Lo cual debe coadyuvar de manera concreta y veraz al desarrollo y conclusión del presente tema de investigación.

4.2 Diseño metodológico aplicado

Tipo de investigación

En el desarrollo del presente trabajo de investigación, se ha tomado un instrumento de medición, cuya naturaleza deriva en una investigación científica cuya pretensión consiste en proponer explicaciones acerca de la realidad (hipótesis), por lo que el análisis de datos será correlacional, con el fin de determinar si hay o no asociación entre las variables consideradas.

Se define y utiliza como instrumento de recolección de datos a un cuestionario que es aplicado a un grupo selecto de profesionales en la materia fiscal.

¿Quiénes van a ser medidos?

La pregunta planteada centra su interés al (los) sujeto(s) u objeto(s) de estudio, lo cual depende del planteamiento (objetivo y diseño) inicial de la investigación.

Para seleccionar una muestra, lo primero es definir la unidad de análisis (personas, organizaciones, periódicos, etcétera). Quiénes van a ser medidos, depende de precisar claramente el problema a investigar y los objetivos de la investigación. Estas acciones nos llevan al siguiente paso, que es el de delimitar una población.

En el caso de dicho objeto de estudio la unidad de análisis seleccionada, que se considera como la que más adecuada a los fines de la investigación, son los contadores, profesionales en constante actualización y que forman parte del día a día en las empresas (personas morales).

4.2.1 Población

Una vez que se ha definido cuál será la unidad de análisis, se procede a delimitar la población que va a ser estudiada y sobre la cual se pretende generalizar los resultados. Así, una población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones. La muestra suele ser definida como un subgrupo de la población, por lo que resulta importante establecer claramente sus características con la finalidad de delimitar cuáles serán los parámetros muestrales, en algunos casos, la delimitación de las características de la población no sólo depende de los objetivos de estudio, sino de otras razones prácticas que propicien que la calidad de la investigación se complemente procurando situarse claramente en torno a sus características de contenido, lugar y en el tiempo.

En el caso de este estudio, la unidad de análisis seleccionada está definida en una población, que se considera es la que mejor contribuye a los fines de la investigación, ya que son profesionales que se desempeñan laboralmente en las

empresas de diferentes sectores ubicadas en el estado de Puebla, y mantienen por lo tanto relación estrecha con el tema de investigación.

4.2.2 ¿Cómo seleccionar la muestra?

Hasta este momento se ha mencionado como se define la unidad de análisis y cuáles son las características de la población. Por otra parte ahora se hablara de la muestra o mejor dicho de los tipos de muestra que existen, a fin de poder elegir la más conveniente para dicho estudio.

La muestra es fundamentalmente, un subgrupo de la población o subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población. En realidad, pocas veces se puede medir a toda la población, por lo que obtenemos o seleccionamos una muestra cuya característica principal debe ser que sea representativa y se pretende que este subconjunto sea un reflejo fiel del conjunto de la población. Grandes autores de la metodología de investigación como Pablo Cazau mencionan que para que una muestra sea representativa esta puede ser del 5% al 20 % de la población total.⁸⁵

Tipos de muestra

Las muestras se clasifican básicamente en dos grandes ramas: las muestras no probabilísticas y las muestras probabilísticas.

En las muestras probabilísticas todos los elementos de la población tienen la misma posibilidad de ser escogidos. Esto se obtiene definiendo las características de la población, el tamaño de la muestra y a través de una selección aleatoria y/o mecánica de las unidades de análisis.

⁸⁵ Recuperado (15 de agosto de 2014) http://www.galeon.com/pcazau/guía_met.htm

En las muestras no probabilísticas, la elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características del investigador o del que hace la muestra. Aquí el procedimiento no es mecánico, ni en base a fórmulas de probabilidad, sino que depende del proceso de toma de decisiones de una persona o grupo de personas, y desde luego, las muestras seleccionadas por decisiones subjetivas tienden a estar sesgadas.

El elegir entre una muestra probabilística o una no probabilística, depende de los objetivos del estudio, del esquema de investigación y de la contribución que se piensa hacer con dicho estudio.

Conforme al objetivo de estudio y las variables de dicha investigación se determina que la muestra será probabilística, lo anterior con la finalidad de dar mayor certeza a los resultados obtenidos y analizados.

¿Cómo se hace una muestra probabilística?

Se resume diciendo que la elección entre la muestra probabilística y una no probabilística se determina con base en los objetivos del estudio y el esquema de la investigación. Las muestras probabilísticas tienen muchas ventajas, quizás la principal es que puede medirse el tamaño de error en nuestras predicciones. Puede decirse incluso que el principal objetivo en el diseño de una muestra probabilística es el de reducir al mínimo este error al que se le llama error estándar.

Las muestras probabilísticas son determinantes en los diseños de investigación por encuestas en donde se pretende hacer estimaciones de variables en la población, estas variables se miden con instrumentos de medición y se analizan con pruebas estadísticas para el análisis de datos en donde se presupone que la muestra es probabilística, donde todos los elementos de la población tienen una misma probabilidad de ser elegidos. Los elementos muestrales tendrán valores muy parecidos a los de la población, de manera que

las mediciones en el subconjunto, nos darán estimados precisos del conjunto mayor. Que tan precisos son dichos estimados depende del error en el muestreo, el que se puede calcular, pues hay errores que dependen de la medición y estos errores no pueden ser calculados matemáticamente.

Para una muestra probabilística se requieren principalmente dos cosas: determinar el tamaño de la muestra (n) y seleccionar los elementos muestrales, de manera que todos tengan la misma posibilidad de ser elegidos.

¿Cómo se lleva a cabo el procedimiento de selección?

La muestra probabilística depende de 2 cosas;

1. Del tamaño de la muestra.
2. Del procedimiento de selección.

Las unidades de análisis o los elementos muestrales se eligen siempre aleatoriamente para asegurarnos que cada elemento tenga la misma probabilidad de ser elegidos.

Análisis y determinación de la muestra a probar

Como bien se ha señalado a lo largo esta investigación el objeto principal es proponer una planeación fiscal que defina o delimite qué se debe hacer para que las deducciones satisfagan el requisito de “estrictamente indispensable” contenido en el artículo 27 fracción I de la LISR aplicable a las personas morales en México y que de esta forma paguen el ISR en estricto apego a las disposiciones legales vigentes.

Como bien se sabe, las deducciones son un tema muy conocido y que debe ser dominado por los contadores públicos, ya que en ellos recae una importante responsabilidad dentro de las empresas, no solo como asesores profesionales, socios, empresarios y académicos, sino también como buscadores

de nuevos proyectos, investigadores de la ciencia de la contabilidad que mediante la formulación de hipótesis y la construcción de teorías se permitan anticipar y detallar fenómenos objeto de estudio y que todo esto sirva en algún momento a los legisladores para modificar las Leyes en beneficio de la población.

Si bien es cierto es un derecho de los individuos agruparse para llevar a cabo metas y objetivos comunes, en México los contadores no son la excepción, y dichos profesionales están agrupados en el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP) que es una federación fundada en 1923, que se conforma de 60 colegios de profesionistas que agrupan a más de 20 mil contadores públicos asociados en todo el país.

“Es un organismo eminentemente social que persigue como propósito primordial atender a las necesidades profesionales y humanas de sus miembros, para así elevar su calidad y preservar los valores que han orientado la práctica de la carrera de contador público.

Es una institución normativa, puesto que de ella han emanado disposiciones como el código de ética profesional, que establece las reglas de conducta que todo asociado debe cumplir para ser considerado parte de esta institución.

Durante más de 30 años fue el cuerpo normativo en principios de contabilidad generalmente aceptados, y ahora ha delegado esta función en el organismo independiente Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF).

Desde hace más de 20 años estableció un programa de educación profesional continua, que ha servido como base para que desde 1998 se haya creado la certificación profesional del contador público. Es la primera institución en México que en el año 2005 recibió

el certificado de idoneidad para actuar como entidad certificadora por parte de la Secretaría de Educación Pública. Este organismo emite la normatividad relativa al trabajo del auditor independiente, normas que son utilizadas en diversos países además de México.”⁸⁶

Como se puede observar en la anterior reseña histórica, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. tiene dentro de sus propósitos, el normar la profesión contable para lo cual se auxilia de sus miembros (colegios que lo integran) y de los cuales es parte el Colegio de Contadores Públicos de Puebla, A.C., que cuenta con aproximadamente 400 socios contadores públicos la mayoría de Universidades Poblanas y Universidades de otros estados, es decir en ellos recae una gran parte de la actualización fiscal para con sus colegiados.⁸⁷

Dado que como ya se mencionó los contadores son los individuos que más tienen que ver con el objeto de investigación se toma como población el Colegio de Contadores Públicos de Puebla, A.C. y para lo cual se selecciona una muestra aleatoria del 20 % de los colegiados, a los cuales se visitara y aplicará el instrumento de medición diseñado para dicho estudio, obteniendo así un total de 80 encuestados, con ello se espera conocer el grado de interés de los profesionales de la contaduría pública en aplicar una planeación fiscal en las empresas en que laboran, entre otros objetivos.

4.3 Encuesta Social

La encuesta social se define como “el conjunto de técnicas destinadas a recoger, procesar y analizar informaciones que se dan en unidades o en personas de un colectivo determinado”.

⁸⁶ Recuperado (18 de octubre de 2014) http://imcp.org.mx/quienes-somos/que-es-el-imcp#.VEKvKiKG_kU

⁸⁷ Recuperado (18 de octubre de 2014) http://www.ccpep.org.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=79&Itemid=197

La información que se puede recoger en una encuesta podrá ser la siguiente: demográfica, socioeconómica, conducta y actividades, y opiniones y actitudes.

La recolección de datos puede efectuarse por medio de observaciones, cuestionarios o entrevistas personales. Es importante que durante el proceso de la entrevista, el aplicador considere lo siguiente;

Que el encuestador no tenga predisposición en los resultados.

Que con la pregunta no se conduzca a la respuesta que se desea.

Que se tome en cuenta si el encuestado tiene los elementos y la capacidad para dar una opinión, sobre todo cuando emite juicios de valor sobre personas o instituciones.

4.3.1 Encuesta / Cuestionario

La encuesta se realiza siempre en función de un cuestionario, siendo éste por tanto, el documento básico para obtener la información en la gran mayoría de las investigaciones y estudios de mercado. El cuestionario es un documento formado por un conjunto de preguntas que deben estar redactadas de forma coherente, y organizadas, secuenciadas y estructuradas de acuerdo con una determinada planeación, con el fin de que sus respuestas nos puedan ofrecer toda la información que se precisa.

El cuestionario es útil para obtener información rápida de un gran número de personas. Pueden ser utilizados para saber la opinión de la comunidad relacionada con un tema específico, como es el caso de las deducciones y el concepto estrictamente indispensable.

El cuestionario puede ser de preguntas cerradas, abiertas o mixtas: en las primeras las respuestas son limitadas a las señaladas, en las segundas quien contesta tiene libertad de respuesta, y las últimas son una combinación de ambas.

Tipos de preguntas

Un cuestionario deberá incluir preguntas de distintos tipos y en función del planteamiento del tema a investigar, así puede haber varios de estos tipos:

Preguntas abiertas: Son preguntas en las que se permite al encuestado responder cualquier situación según la pregunta. Con estas preguntas puede obtenerse una mayor riqueza de detalle en las contestaciones, pero tienen el inconveniente de que las respuestas son difíciles de evaluar.

Preguntas cerradas: Son preguntas en las que sólo se permite contestar mediante una serie cerrada de alternativas. Con estas preguntas puede perderse riqueza en la información pero su cuantificación es fácil.

4.4 Instrumento de medición

Una vez detallados y analizados los factores metodológicos anteriormente enunciados se procederá a desarrollar y enfocarnos al presente instrumento de medición que se diseñó para aplicar a una muestra de los contadores integrantes del Colegio de Contadores Públicos de Puebla, A.C., quienes ocupan puestos importantes en la toma de decisiones de las empresas en que laboran, la aplicación de los mismos será presencial y aleatoriamente hasta llegar al total de la muestra del 20%.

En dicha investigación se diseñó un cuestionario de preguntas cerradas ya que el tema es muy delimitado así como el grupo de personas a las que se aplicará, por lo que no caben otras respuestas.



Instrumento de medición

El presente instrumento de medición se muestra por medio de un cuestionario que se ha diseñado con fines académicos para el proyecto de tesis titulado “Análisis de las deducciones para las personas morales atendiendo al concepto estrictamente indispensable” y cuenta con 6 ejes estructurados de la siguiente manera:

Eje 1 “Datos informativos del encuestado”.

Eje 2 “Datos y conocimiento general de la empresa”.

Eje 3 "Grado de conocimiento del tema deducciones"

Eje 4 "Desconocimiento de la definición del concepto estrictamente indispensable"

Eje 5 "Repercusión Fiscal"

Eje 6 "Planeación Fiscal"

Objetivos. Los objetivos del cuestionario son:

- 1.El instrumento se ha diseñado para ser aplicado a profesionales de la contaduría pública con el propósito de recabar información acerca del “desconocimiento de la definición del concepto estrictamente indispensable” en las empresas en que laboran.
2. Explorar la repercusión que se tiene en las empresas, al no atender al término “estrictamente indispensable”.
3. Conocer el grado de interés de los profesionales de la contaduría pública en aplicar la planeación fiscal en las empresas en que laboran.

Nota. La utilidad de ésta investigación solo es para efectos de desarrollo de la tesis en referencia y sus respuestas son de suma importancia para la misma.

Los datos que usted comparta son estrictamente confidenciales y reservados.

Eje 1 “Datos informativos del encuestado”.

- Sexo:
- Edad: ____ años
- Departamento en el que desarrolla sus actividades en la empresa en la que labora actualmente:_____
- Cargo que ocupa en la empresa:_____
- Antigüedad en el cargo o puesto mencionado anteriormente:_____

Instrucciones de llenado del instrumento-cuestionario: Marque con una X la respuesta que resuelve la pregunta formulada.

Eje 2 “Datos y conocimiento general de la empresa”.

1. ¿Cuál es el giro de la empresa en la que Usted labora?

- a) Comercial
- b) Financiero
- c) Automotriz
- d) Otro (especifique) _____

2. ¿Conoce Usted si la empresa en que labora ha tenido problemas fiscales relativos al tema de las deducciones en materia de Impuesto Sobre la Renta?

a) Si

b) No

c) Desconozco

3. ¿Sabe Usted si la resolución de dicho problema fue?

a) A favor de los intereses de la empresa

b) En contra de los intereses de la empresa

c) Desconozco

Eje 3 "Grado de conocimiento del tema deducciones"

4. ¿Conoce Usted los requisitos de las deducciones con los que deben de cumplir las erogaciones en su empresa de conformidad a la Ley del Impuesto Sobre la Renta?

a) Si

b) No

5. ¿Sabe Usted sí, los gastos en que incurre su empresa presentan alguna problemática de deducción?

a) Si

b) No

c) Desconozco

6. ¿Sabe Usted sí, su empresa cuenta con Planeación Fiscal respecto al rubro de las deducciones?

a) Si

b) No

c) Desconozco

Eje 4 "Desconocimiento de la definición del concepto estrictamente indispensable"

7. ¿Conoce Usted el término estrictamente indispensable del artículo 27 fracción I de la LISR?

a) Si

b) No

c) Desconozco

8. ¿Sabe Usted sí, las deducciones de su empresa atienden el requisito de estricta indispensabilidad que marca la LISR?

a) Si

b) No

c) Desconozco

9. ¿Sabe Usted sí, la autoridad fiscal ha definido el término "estrictamente indispensable"?

a) Si

b) No

c) Desconozco

10. ¿Considera Usted necesario que la autoridad fiscal defina el término “estrictamente indispensable”?

a) Si

b) No

c) Desconozco

11. ¿Considera Usted que la autoridad fiscal tendría que emitir lineamientos o criterios para que el contribuyente atienda en sus deducciones al concepto “estrictamente indispensable”?

a) Si

b) No

Eje 5 "Repercusión Fiscal"

12. ¿Considera Usted que el no saber cómo atender al término “estrictamente indispensable” le causa algún problema fiscal a su empresa?

a) Si

b) No

c) Desconozco

13. ¿Cree Usted que su empresa se encuentra en una situación de indefensión o incertidumbre por desconocimiento de no saber cómo atender el término “estrictamente indispensable”?

- a) Si
- b) No
- c) Desconozco

14. ¿Considera Usted que le proporcionaría algún beneficio a su empresa el tener información que le precise como atender al término “estrictamente indispensable”?

- a) Si
- b) No
- c) Desconozco

Eje 6 "Estrategia Fiscal"

15. ¿Sabe Usted sí, su empresa cuenta con una planeación fiscal que le precise como atender al término “estrictamente indispensable”?

- a) Si
- b) No
- c) Desconozco

16. ¿Estaría Usted de acuerdo en implementar en su empresa una planeación fiscal que le precise como atender al término “estrictamente indispensable”?

- a) Si
- b) No

17. ¿Cree Usted que el implementar una planeación fiscal que le precise como atender al término “estrictamente indispensable”, le brindaría beneficios a su empresa?

a) Si

b) No

c) Desconozco

18. Si está de acuerdo en que le enviemos los resultados de esta investigación, ayúdenos por favor con su correo electrónico.

Correo electrónico _____

Gracias por su tiempo y opinión para este cuestionario.

4.5 Análisis e interpretación de resultados

A continuación se presentan los resultados obtenidos en la aplicación de cuestionarios diseñados como el instrumento de medición apoyo para el objeto de estudio. El análisis e interpretación de los resultados obtenidos se realizará por cada uno de los ejes del instrumento de medición para con ello, procurar conocer información acerca del “desconocimiento de la definición del concepto estrictamente indispensable”, así como conocer el grado de interés de los profesionales de la contaduría pública en aplicar una planeación fiscal en las empresas en que laboran, dicha información servirá para responder a la gran mayoría de las preguntas de la presente investigación.

Tabla de resultados 4.0

Matriz de Sistematización		
Eje No.	Nombre del Eje	Resultado generales
Eje 1	Datos informativos del encuestado	Del total de encuestados 70% son hombres y 30% mujeres los cuales tienen entre los 24 y 69 años de edad y se desempeñan en cargos como Directores, Tesoreros, Contralores, Contadores, Asesores, Gerentes, Auditores, Socios, Empresarios y Auxiliares Contables.
Eje 2	Datos y conocimiento general de la empresa	De la muestra encuestada el 20% labora en empresas de giro comercial, un 5% en empresas del sector financiero, otro 5% en empresas automotrices y el 70% en empresas de servicios. El 50% de los encuestados ha sabido de problemas en las empresas en que laboran, relacionados con el tema de las deducciones en materia de ISR, el 40% respondió no saber de dicha problemática y el resto del 10% desconocen la situación descrita. Un 10% de los encuestados contestaron saber de las resoluciones de problemas fiscales en cuanto a las deducciones a favor de los intereses de las empresas, el 30% supo que las resoluciones fueron en contra de los intereses de las empresas y el 60% desconoció del resultado de la resolución.
Eje 3	Grado de conocimiento del tema deducciones	De los 80 encuestados el 98% afirma conocer los requisitos de las deducciones, mientras que el 2% no. El 41% afirman saber que los gastos en que incurren las empresas presentan alguna problemática de deducción, el 53% no sabe y el 6% desconoce. De dicha muestra el 44% menciona que su empresa cuenta con una planeación fiscal para el rubro de las deducciones, el 31% no cuenta con dicha planeación y el 25% desconoce.

Eje 4	Desconocimiento de la definición del concepto estrictamente indispensable	<p>Continuación de la Tabla de Resultados 4.0</p> <p>El 100 % de los encuestados respondieron conocer el término estrictamente indispensable. Por otra parte un 48% menciona que las deducciones de su empresa si atienden al concepto estrictamente indispensable, mientras que el 42% contesto que no y un 10 % desconoce. Al preguntar a los encuestados si saben de que la autoridad fiscal ha definido el término estrictamente indispensable el 46% respondió que si, el 48% contesto no y el 6% menciona desconocer. No obstante el 49% considera necesario que la autoridad fiscal defina el término estrictamente indispensable, el 46% no lo considera así y el 5% contesto desconocer. Al respecto el 51% considera que la autoridad fiscal tendría que emitir lineamientos o criterios para atender a dicho término, mientras que el 49% respondió que no.</p>
Eje 5	Repercusión Fiscal	<p>Al preguntar si consideran que el no saber cómo atender al término de estricta indispensabilidad causaría algún problema fiscal el 46% respondió que si, el 50 % no y un 4% desconoce. Un 50% de los encuestados creen que las empresas se encuentran en un estado de indefensión o incertidumbre por no saber cómo atender la estricta indispensabilidad, el 38% no lo cree así y el 12% desconoce. Ahora bien un 59% contesto que el tener información que le precise como atender a dicho término le proporcionaría algún beneficio, el 38 % no lo considera así y 3 % restante desconoce de algún beneficio.</p>
Eje 6	Planeación Fiscal	<p>El 40% de los encuestados respondieron que en sus empresas se cuenta con una planeación fiscal que precisa atender el término estrictamente indispensable, el 45% no sabe y el 15% desconoce. De la muestra tomada un 90% está de acuerdo en implementar en sus empresas una planeación fiscal que les precise como atender al término mencionado y el 10% restante no. También el 84% respondió que de aplicar la menciona planificación fiscal creen tener beneficios en las empresas, el 13% comenta que no y el 3% desconoce.</p>

Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Eje 1 “Datos informativos del encuestado”

En esta sección se pretende hacer un preámbulo para adentrarse al contenido informativo del cuestionario, el principal objetivo de este primer eje de medición es conocer las características y funciones de las personas entrevistadas dentro de las empresas que laboran, para lo cual fueron planteadas las siguientes preguntas de investigación:

- Sexo
- Edad
- Departamento en el que desarrolla sus actividades en la empresa en la que labora actualmente
- Cargo que ocupa en la empresa
- Antigüedad en el cargo o puesto mencionado anteriormente.

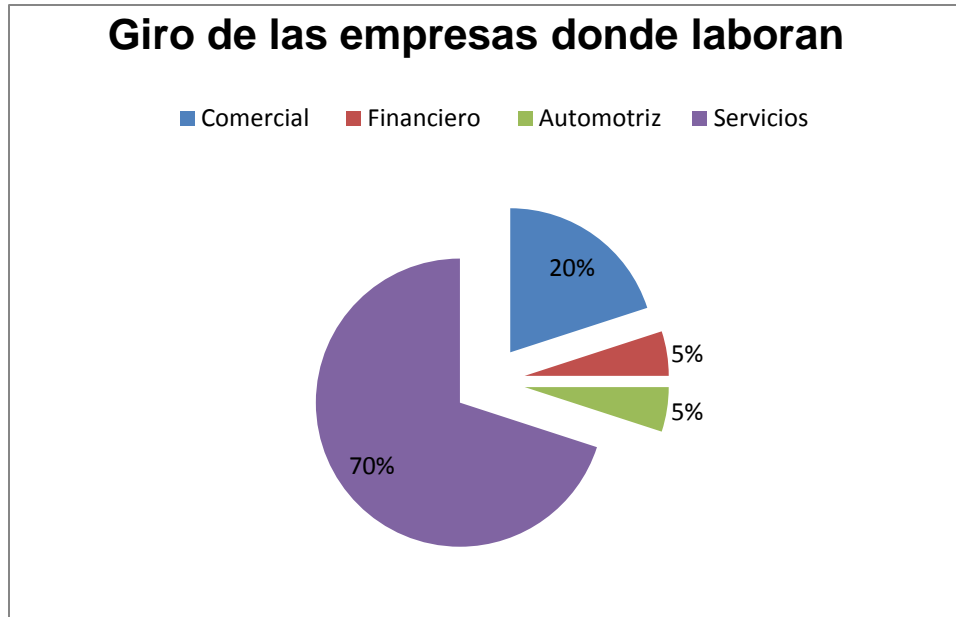
Las respuestas a las preguntas anteriormente mencionadas arrojan que las personas entrevistadas son 70% hombres y 30% mujeres, de edades que oscilan de entre los 24 y 69 años de edad. Respecto de los cargos que desempeñan se ostentan algunos como Directores, Tesoreros, Contralores, Contadores, Asesores, Gerentes, Auditores, Socios, Empresarios y Auxiliares Contables.

Eje 2 “Datos y conocimiento general de la empresa”

Posterior al conocimiento general de los encuestados y cargos que ocupan en los lugares en que laboran, a continuación se relacionan los resultados obtenidos de la aplicación del eje 2 del instrumento de medición mediante la aplicación de las siguientes preguntas:

¿Cuál es el giro de la empresa en la que Usted labora?

Grafica de resultados 4.0

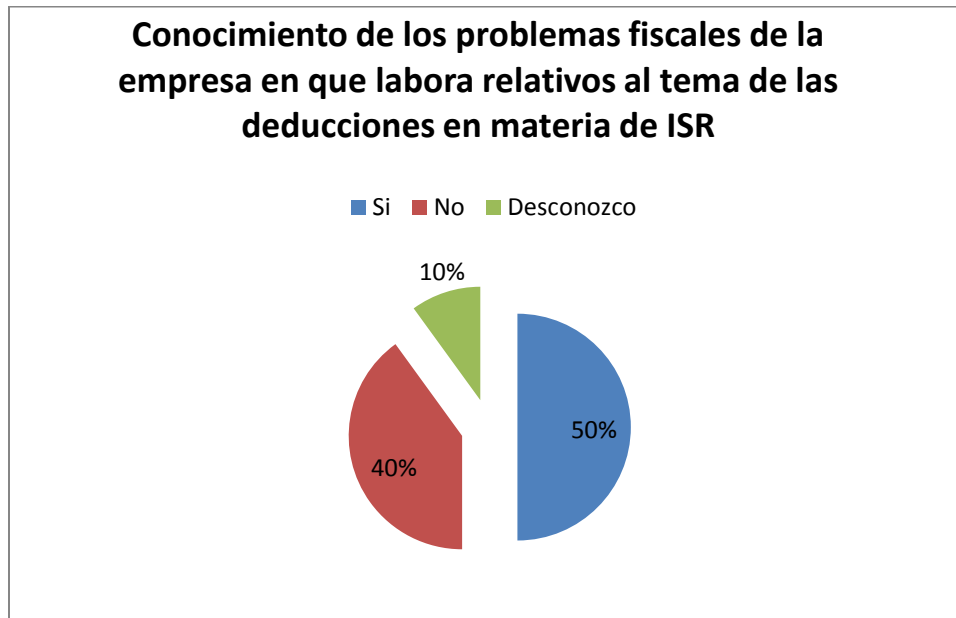


Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

De acuerdo a la gráfica anterior se observa que el 70% de los encuestados laboran en empresas dedicadas a la prestación de servicios, 20% prestan sus servicios en empresas que se dedican a giros comerciales, un 5% a actividades financieras y el 5% restante laboran en empresas del sector automotriz. Cabe mencionar que el resultado obtenido más alto se encuentra en el giro de los servicios, retomando que de la muestra seleccionada la mayoría son profesionales que se dedican a la prestación de servicios profesionales y que son miembros activos del Colegio de Contadores Públicos de Puebla, A.C.

¿Conoce Usted si la empresa en que labora ha tenido problemas fiscales relativos al tema de las deducciones en materia de Impuesto Sobre la Renta?

Grafica de resultados 4.1



Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

De la muestra encuestada el 50% respondió que si conocen de problemas fiscales que han tenido las empresas en que laboran, relacionados con el tema de las deducciones en materia de ISR, el 40% respondió no saber de dicha problemática y el resto del 10% desconocen la situación descrita. Derivado de los resultados anteriores se observa que la problemática relacionada con el tema de las deducciones está muy presente en las empresas, lo que resalta la importancia de ésta investigación y su relación con el tiempo y espacio.

¿Sabe Usted si la resolución de dicho problema fue?

Tabla de resultados 4.1

Ítem 3. Conocimiento de la Resolución de dichos problemas fiscales	
A favor de los intereses de la empresa	10%
En contra de los intereses de la empresa	30%
Desconozco	60%
Total	100%

Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Un 10% de los encuestados contestaron saber de las resoluciones de problemas fiscales en cuanto a las deducciones a favor de los intereses de las empresas, el 30% supo que las resoluciones fueron en contra de los intereses de las empresas y el 60% desconoció del resultado de la resolución, lo cual muestra que el porcentaje de las resoluciones que son a favor de los intereses de la empresa son minoría, lo cual muestra una importante área de oportunidad para la planeación fiscal propuesta en el capítulo siguiente.

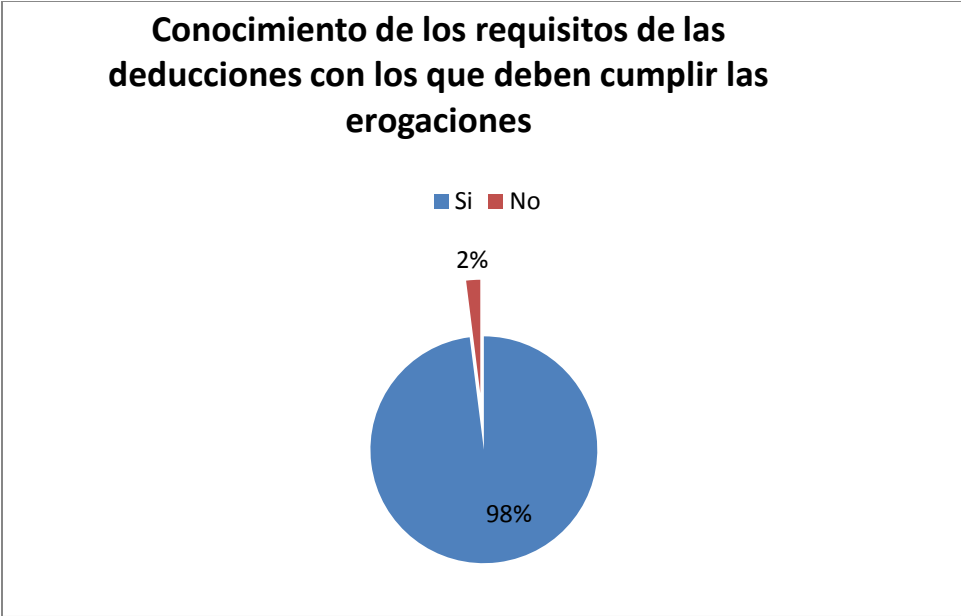
Eje 3 "Grado de conocimiento del tema deducciones"

Esta sección se encuentra diseñada para indagar acerca del grado de conocimiento objeto de estudio, por lo que las respuestas obtenidas en este eje permiten medir el grado de conocimiento respecto a los requisitos de las deducciones y conocer si las empresas en que laboran los encuestados cuentan con una planeación fiscal respecto al rubro de las deducciones, dicha información

permitirá conocer que tan presente es la problemática objeto de estudio y que tan representativo podría ser la aplicación de una planeación fiscal, dichos resultados se obtienen a través de la aplicación de preguntas como:

¿Conoce Usted los requisitos de las deducciones con los que deben de cumplir las erogaciones en su empresa de conformidad a la Ley del Impuesto Sobre la Renta?

Grafica de resultados 4.2



Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Como se puede apreciar del total de los encuestados el 98% menciona conocer los requisitos de las deducciones con los que deben de cumplir las erogaciones en su empresa de conformidad a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, mientras que el 2% respondió no conocer dichos requisitos. Se puede concluir que la gran mayoría conoce el tema planteado en general, lo cual resulta muy relevante ya que esto indica que la población seleccionada para definir la muestra fue la indicada, ya que son personas que conocen ampliamente el tema de las deducciones aun cuando no se llega a la parte del tema específico.

¿Sabe Usted sí, los gastos en que incurre su empresa presentan alguna problemática de deducción?

Tabla de resultados 4.2

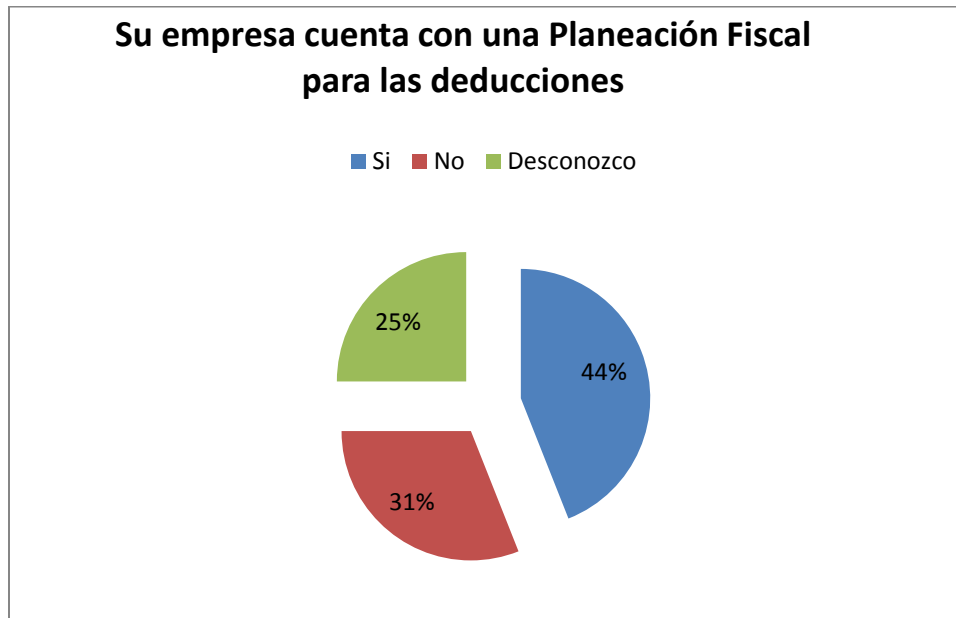
Ítem 5. Conocimiento de alguna problemática presente en los gastos en que incurre la empresa en que laboran	
Si	41%
No	53%
Desconozco	6%
Total	100%

Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Al preguntar a los encuestados si en las empresas en que laboran existe alguna problemática respecto a las deducciones, el 41% respondió si saber de dicho planteamiento, el 53% contesto no saber y el 6% menciono desconocer.

¿Sabe Usted sí, su empresa cuenta con Planeación Fiscal respecto al rubro de las deducciones?

Grafica de resultados 4.3



Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

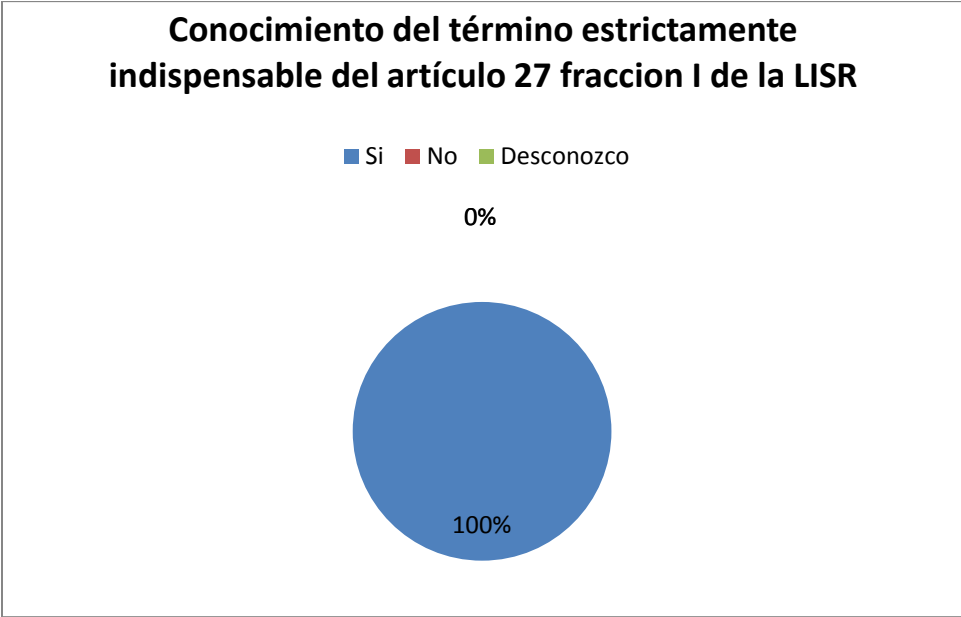
Como se observa de la muestra encuestada el 44% menciona que su empresa cuenta con una planeación fiscal para el rubro de las deducciones, lo que permite conocer que casi la mitad de las empresas toman medidas preventivas y correctivas en sus deducciones, el 31% de los encuestados que es casi una tercera parte no cuenta con dicha planeación, por lo cual este porcentaje representa el área de oportunidad para la aplicación de una planeación que dé solución al tema objeto de estudio, por otra parte el 25% restante desconoce del planteamiento enunciado.

Eje 4 "Desconocimiento de la definición del concepto estrictamente indispensable"

Esta parte del cuestionario se encuentra diseñada para conocer información acerca del "desconocimiento de la definición del concepto estrictamente indispensable", los datos obtenidos permitirán conocer elementos clave y de gran utilidad para el diseño de la propuesta del presente estudio.

¿Conoce Usted el término estrictamente indispensable del artículo 27 fracción I de la LISR?

Grafica de resultados 4.4



Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Como se puede apreciar el 100 % de los encuestados respondieron conocer el término estrictamente indispensable, como requisito de las deducciones, cabe resaltar que conocer el término es muy diferente a conocer los

elementos para poder atender al mismo y esto será investigado en el eje 5 del presente instrumento de medición.

¿Sabe Usted sí, las deducciones de su empresa atienden el requisito de estricta indispensabilidad que marca la LISR?

Tabla de resultados 4.3

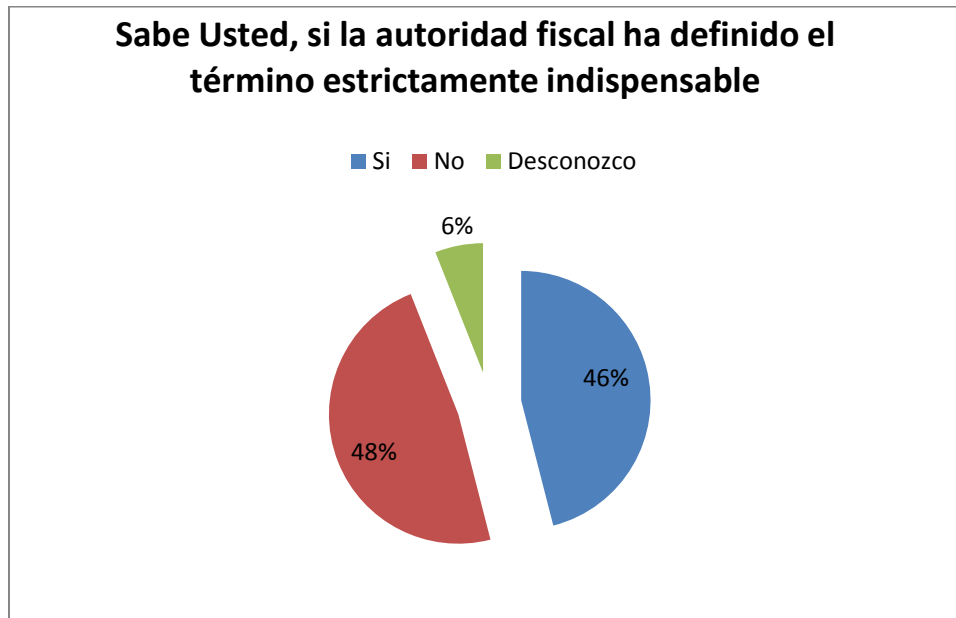
Ítem 8. Sabe Usted, si las deducciones de su empresa atienden el requisito de estricta indispensabilidad	
Si	48%
No	42%
Desconozco	10%
Total	100%

Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Al respecto un 48% de los encuestados mencionan que las deducciones de su empresa si atienden al concepto estrictamente indispensable, mientras que el 42% contesto que no y un 10 % desconoce.

¿Sabe Usted sí, la autoridad fiscal ha definido el término “estrictamente indispensable”?

Grafica de resultados 4.5

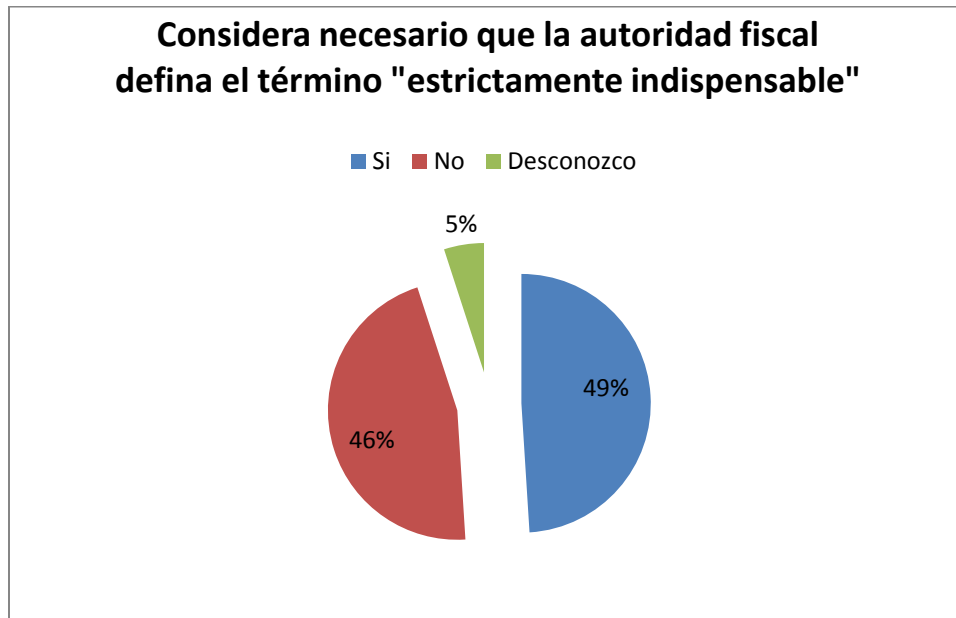


Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Al preguntar a los encuestados conocer si la autoridad fiscal ha definido el término estrictamente indispensable el 46% respondió que si, el 48% contesto no y el 6% menciono desconocer. Como se puede interpretar es la gran mayoría la que desconoce si la autoridad ha definido o delimitado dicho concepto, pese a que el 100% de los encuestados respondió anteriormente conocer el término de Ley, lo cual indica que el conocer el término no implica conocer su significación y menos como saber atenderlo, lo cual hace de este estudio una investigación relevante ya que es un tema conocido pero muy poco comprendido y analizado.

¿Considera Usted necesario que la autoridad fiscal defina el término “estrictamente indispensable”?

Grafica de resultados 4.6



Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

El gráfico anterior muestra que el 49% de los encuestados considera necesario que la autoridad fiscal defina el término estrictamente indispensable, el 46% no lo considera así y el 5% contesto desconocer. Lo cual indica la necesidad de la mayoría, de que la autoridad fiscal defina dicho término.

¿Considera Usted que la autoridad fiscal tendría que emitir lineamientos o criterios para que el contribuyente atienda en sus deducciones al concepto “estrictamente indispensable”?

Tabla de resultados 4.4

Ítem 11. La autoridad fiscal tendría que emitir lineamientos o criterios para que las deducciones atiendan al concepto estrictamente indispensable	
Si	51%
No	49%
Total	100%

Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

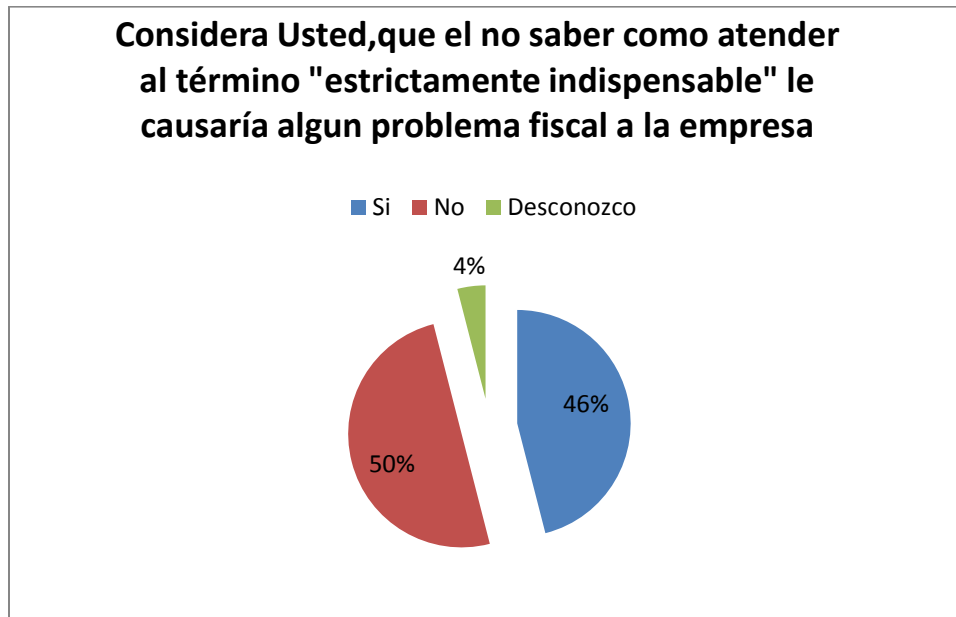
Como lo muestra la tabla anterior el 51% considera que la autoridad fiscal tendría que emitir lineamientos o criterios para atender a dicho término, mientras que el 49% respondió que no. Se puede observar siguen siendo mayoría los encuestados interesados en que la autoridad defina elementos para atender al concepto estrictamente indispensable.

Eje 5 "Repercusión Fiscal"

Este eje del instrumento de medición pretende conocer la repercusión fiscal por no saber atender el término estrictamente indispensable, como se mencionó anteriormente los encuestados son profesionistas (contadores) miembros del Colegio de Contadores Públicos de Puebla, A.C. que laboran en empresas principalmente del giro servicios y que en ellos recae una importante responsabilidad dentro de las empresas en la toma de decisiones.

¿Considera Usted que el no saber cómo atender al término “estrictamente indispensable” le causa algún problema fiscal a su empresa?

Grafica de resultados 4.7

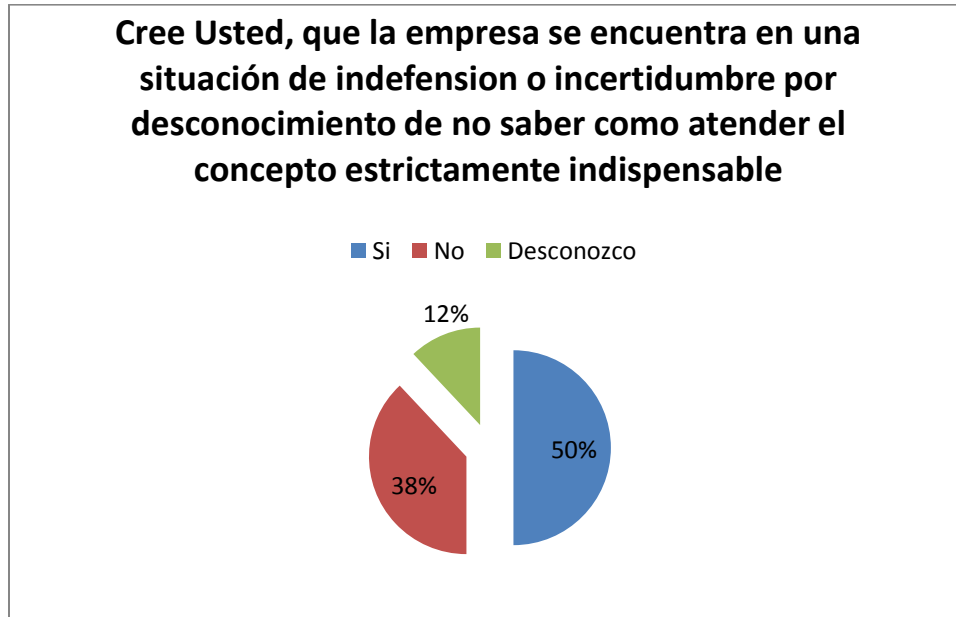


Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Al preguntar a los encuestados si consideran que el no saber cómo atender al término de estricta indispensabilidad les causaría algún problema fiscal en sus empresas, el 46% respondió que si, un 50 % no y el 4% restante contesto desconocer. Como se puede analizar casi la mitad de la muestra considera que la situación descrita puede causar problemas fiscales a las empresas por lo cual es necesario incluir este elemento de necesidad a la propuesta de este estudio.

¿Cree Usted que su empresa se encuentra en una situación de indefensión o incertidumbre por desconocimiento de no saber cómo atender el término "estrictamente indispensable"?

Grafica de resultados 4.8



Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

De la gráfica anterior el 50% de los encuestados cree que las empresas se encuentran en un estado de indefensión o incertidumbre al no saber cómo atender la estricta indispensabilidad, el 38% no lo cree así y el 12% desconoce. La mitad de los encuestados expone su estado de indefensión al no saber atender dicho concepto y como bien lo menciona un principio de derecho “la ignorancia no exime del cumplimiento de la ley”, por lo cual es necesario tener un sustento legal en toda planeación fiscal, lo cual será tomado en cuenta para la propuesta de esta investigación.

¿Considera Usted que le proporcionaría algún beneficio a su empresa el tener información que le precise como atender al término “estrictamente indispensable”?

Tabla de resultados 4.5

Ítem 14. Considera Usted, que su empresa tendría beneficios al tener información que le precise como atender al concepto estrictamente indispensable	
Si	59%
No	38%
Desconozco	3%
Total	100%

Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

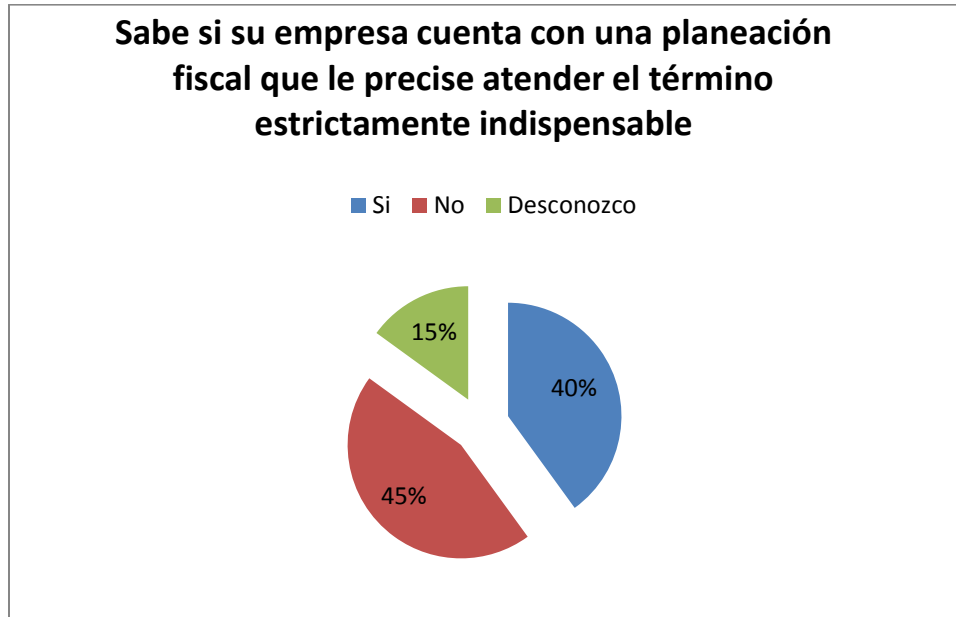
Como se muestra en la tabla anterior 59% de los encuestados contestó, que tener información que precise como atender a dicho término, proporcionaría algún beneficio a las empresas, el 38 % no lo considera así y el 3 % restante desconoce de algún beneficio. De aquí nace la importancia de que la planeación fiscal realmente proporcione solución a la problemática planteada y esto se transforme en un beneficio implícito.

Eje 6 "Planeación Fiscal"

Este último eje está diseñado para conocer el grado de interés de los profesionales de la contaduría pública en aplicar una planeación fiscal que les precise como atender al término estrictamente indispensable en las empresas que laboran.

¿Sabe Usted sí, su empresa cuenta con una planeación fiscal que le precise como atender al término "estrictamente indispensable"?

Grafica de resultados 4.8

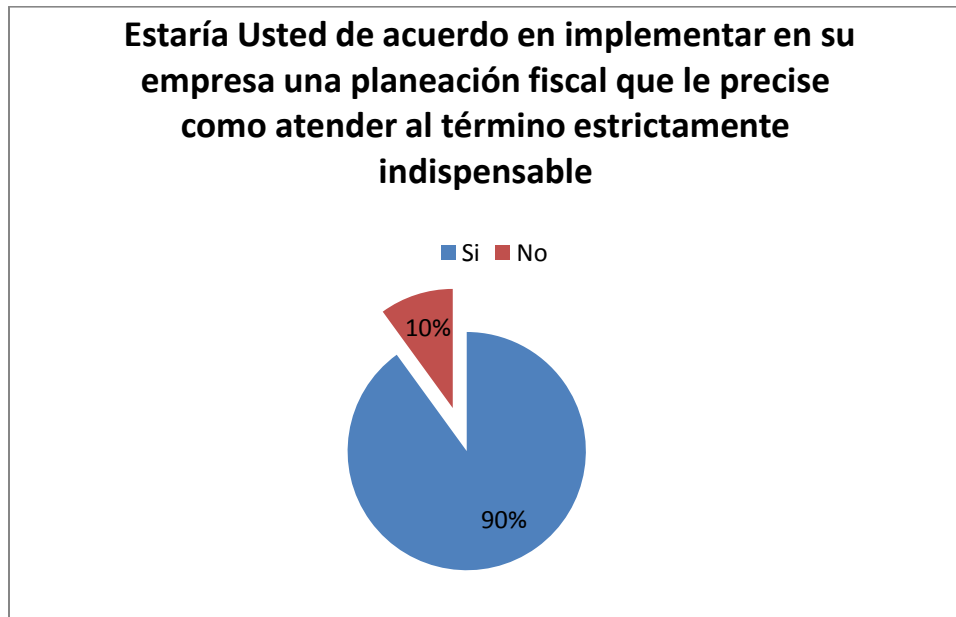


Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

El 40% de los encuestados respondieron que en sus empresas se cuenta con una planeación fiscal que precisa atender el término estrictamente indispensable, el 45% no sabe y el 15% desconoce.

¿Estaría Usted de acuerdo en implementar en su empresa una planeación fiscal que le precise como atender al término “estrictamente indispensable”?

Grafica de resultados 4.9

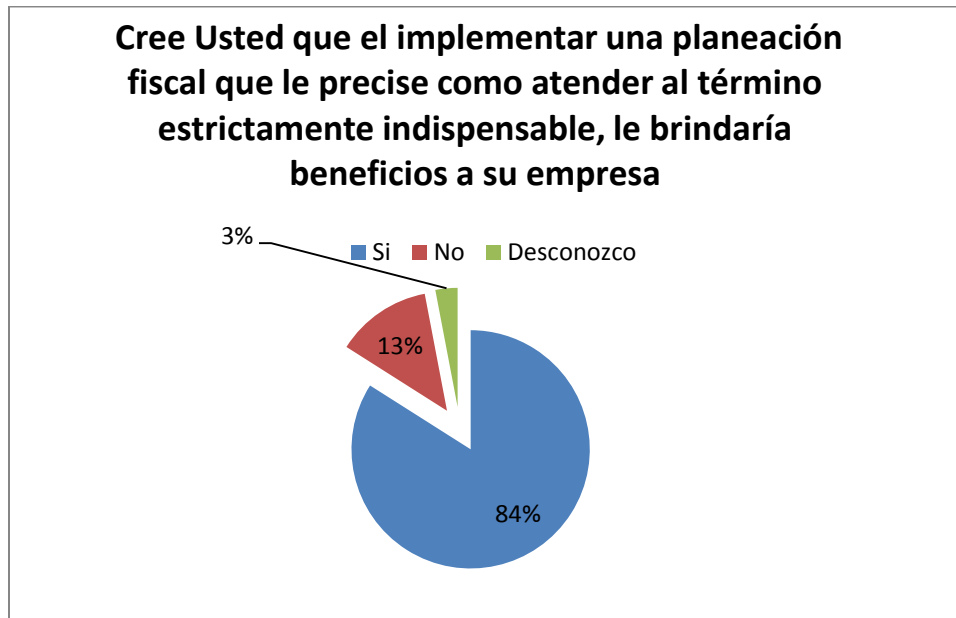


Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

De la muestra tomada un 90% está de acuerdo en implementar en sus empresas una planeación fiscal que les precise como atender al término mencionado y el 10% restante no. Lo cual representa una gran aceptación mayoritaria en implementar la propuesta fiscal y aunque anteriormente 40% de los encuestados contestaron contar en sus empresas con una planeación fiscal que les precisa el término objeto de estudio, éstos quedan abiertos a escuchar e implementar la propuesta que se presentara en el siguiente capítulo.

¿Cree Usted que el implementar una planeación fiscal que le precise como atender al término “estrictamente indispensable”, le brindaría beneficios a su empresa?

Grafica de resultados 4.10



Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

De la gráfica anterior el 84% respondió que creen tener beneficios en las empresas de aplicar la mencionada planeación fiscal, el 13% comenta que no y el 3% desconoce. Esto significa que de implementarse la planificación fiscal se tiene una gran aceptación en que funcionará y le brindara beneficios a las empresas.

Como se aprecia en las respuestas obtenidas es representativa la necesidad de delimitar o definir criterios que permitan a las empresas como atender al concepto estrictamente indispensable, para lo cual la implementación de una propuesta que de solución a la problemática planteada cuenta con una mayoría de aceptación por parte de los encuestados.

4.5.1 Resumen de resultados obtenidos de la aplicación del instrumento de medición

A continuación se realiza una síntesis de los resultados relevantes de la aplicación del instrumento de medición, los cuáles permitirán formular una propuesta que defina elementos o criterios para atender al concepto estrictamente indispensable, lo anterior se realiza en base a los ejes establecidos en el cuestionario. Los resultados que se consideran más relevantes son los siguientes:

Eje 1 “Datos informativos del encuestado” y Eje 2 “Datos y conocimiento general de la empresa”

En este eje los encuestados fueron 70% hombres y 30% mujeres, de edades que oscilan de entre los 24 y 69 años de edad, que ostentaron cargos dentro de empresas como Directores, Tesoreros, Contralores, Contadores, Asesores, Gerentes, Auditores, Socios, Empresarios y Auxiliares Contables, las empresas en que laboran pertenecen en su mayoría al giro de servicios.

Se resalta que de la muestra seleccionada la mayoría son profesionales que se dedican a la prestación de servicios profesionales y que son miembros activos del Colegio de Contadores Públicos de Puebla, A.C.

La mitad de los encuestados respondió conocer de problemas fiscales respecto a las deducciones dentro de las empresas en que laboran y que de esos problemas una minoría fueron resueltos a favor de los intereses de las empresas, lo cual representa una importante área de oportunidad para la planeación fiscal propuesta en dicha investigación.

Eje 3 "Grado de conocimiento del tema deducciones"

Del total de la muestra seleccionada el 98% menciona conocer los requisitos de las deducciones con los que deben de cumplir las erogaciones en su empresa de conformidad a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que se puede concluir que la gran mayoría conoce el tema planteado en general, lo cual resulta muy relevante ya que esto indica que los encuestados conocen ampliamente el tema de las deducciones aun cuando no se llega a la parte del tema específico.

Al preguntar a los encuestados si en las empresas en que laboran existe alguna problemática respecto a las deducciones casi la mitad respondió de forma afirmativa, mencionando que inclusive cuentan con una planeación fiscal para el rubro de las deducciones, lo que permite conocer que casi la mitad de las empresas toman medidas preventivas y correctivas en sus deducciones y casi una tercera parte no cuenta con dicha planeación, por lo cual este porcentaje representa el área de oportunidad para la aplicación de una planeación que dé solución al tema objeto de estudio.

Eje 4 "Desconocimiento de la definición del concepto estrictamente indispensable"

De las respuestas obtenidas en este eje sobresale que todos los encuestados conocen el término estrictamente indispensable como requisito de las deducciones, cabe resaltar que conocer el término es muy diferente a conocer los elementos para poder atender al mismo.

La mayoría de los encuestados señala desconocer si la autoridad ha definido o delimitado dicho concepto, pese a que el 100% de los encuestados respondió anteriormente conocer el término de Ley, lo cual indica que el conocer el término no implica conocer su significación y menos como saber atenderlo, lo

cual hace de este estudio una investigación relevante ya que es un tema conocido pero muy poco comprendido y analizado.

Derivado de la idea anterior el 49% de los encuestados considera necesario que la autoridad fiscal defina el término estrictamente indispensable, lo cual muestra una fuerte necesidad de que la autoridad fiscal precise dicho concepto y un 51% de la muestra también considera que se tendrían que emitir lineamientos o criterios para atender a dicho término.

Eje 5 "Repercusión Fiscal"

En este eje del instrumento de medición 46% de los encuestados señalaron que consideran que el no saber cómo atender al término de estricta indispensabilidad les causaría algún problema fiscal en sus empresas, por lo cual es necesario incluir este elemento de necesidad a la propuesta.

La mitad de los encuestados expone su estado de indefensión al no saber atender dicho concepto y como bien lo menciona un principio de derecho “la ignorancia no exime del cumplimiento de la ley”, por lo cual es necesario tener un sustento legal en toda planeación fiscal, lo cual será tomado en cuenta para la propuesta de esta investigación.

De igual manera 59% de los encuestados contestó, que tener información que precise como atender a dicho término, proporcionaría algún beneficio a las empresas, de aquí nace la importancia de que la planeación fiscal realmente proporcione una solución a la problemática planteada y esto se transforme en un beneficio implícito.

Eje 6 "Planeación Fiscal"

En este último eje los encuestados fueron cuestionados y respondieron de forma mayoritaria estar de acuerdo en implementar en sus empresas una planeación fiscal que les precise como atender al término, lo que significa una gran aceptación a la propuesta.

Finalmente el 84% respondió que creen tener beneficios en las empresas de aplicar la mencionada planeación fiscal.

La necesidad de delimitar o definir criterios que permitan a las empresas como atender al concepto estrictamente indispensable es representativa de la muestra, por lo que se concluye que dicha propuesta cuenta con la mayoría de aceptación por parte de los encuestados.

4.6 FODA (Debilidades, Amenazas, Fortalezas y Oportunidades)

A continuación se realiza un análisis FODA (Debilidades, Amenazas, Fortalezas y Oportunidades), esta herramienta permitirá conocer la situación real, general y específica del tema de investigación y así planear una propuesta posteriormente.

Cuadro 4.0

Debilidades / Internas	Amenazas / Externas
<ul style="list-style-type: none"> a) Falta de conceptualización en la Legislación Fiscal. b) Concepto indeterminado c) Poca información al respecto d) Poco conocimiento de elementos o criterios para atender al término 	<ul style="list-style-type: none"> a) Rechazo de deducciones por parte de la autoridad fiscal b) Inseguridad jurídica c) Gastos en juicios, accesorios y gastos de ejecución
Fortalezas / Internas	Oportunidades / Externas
<ul style="list-style-type: none"> a) Pagar el ISR en estricto apego a las disposiciones legales vigentes b) Erogaciones 100% deducibles c) Implementar una planeación fiscal para atender la estricta indispensabilidad de las deducciones 	<ul style="list-style-type: none"> a) Planeación fiscal a deducciones b) Certidumbre y seguridad jurídica c) Desarrollo económico, ahorro en costos, en tiempo, recursos y personal d) Fortalecer el rubro deducciones

Elaboración propia con base en los resultados del cuestionario

Finalmente en este capítulo se realizó la investigación de campo, se desarrolló la metodología elegida del instrumento de medición seleccionado, que fue un cuestionario, el cual se aplicó a una muestra determinada, se recolectaron datos, se analizaron los datos y se presentaron e interpretaron los resultados.

Los resultados se analizaron e interpretaron por eje de investigación, tal y como se estructuraron desde el diseño del instrumento de medición, dicha información resulta importante para diseñar la propuesta en virtud de que una planeación fiscal debe ser entendida como un modo de hacer las cosas, sin perder de vista que en su proceso por establecer objetivos de carácter tributario y la forma de conseguirlos, siendo así los resultados de vital importancia para el diseño de la propuesta de investigación.

Efectuando una relación entre los resultados obtenidos del instrumento de medición, la información respecto a la problemática planteada de las deducciones, y las resoluciones que ha emitido la autoridad fiscal en cuanto al término estrictamente indispensable, se procede a desarrollar el Capítulo V, que corresponde a un análisis fiscal, en el cual se abordarán los criterios necesarios para que los contribuyentes personas morales atiendan al concepto objeto de estudio.

CAPÍTULO V

HACIA UNA PROPUESTA

CAPITULO V. HACIA UNA PROPUESTA

En este capítulo se presenta la propuesta de un análisis fiscal como una posible solución a la problemática del concepto genérico e indeterminado “estrictamente indispensable” referido en el artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) para que los contribuyentes personas morales la implementen y así gocen de certidumbre y seguridad jurídica en sus deducciones, esta propuesta define y delimita elementos clave que han sido tomados de análisis a las resoluciones que han emitido las autoridades fiscales en la materia.

5.1 Análisis fiscal para atender al término “estrictamente indispensable”

Problemática

En México la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) permite deducciones y establece sus requisitos, si bien es cierto, las deducciones son enunciativas y en algunos casos limitativas. Pero en realidad ¿qué podemos deducir fiscalmente? difícilmente se encontraría una respuesta concreta, ya que no existe un listado de conceptos a deducir y estos dependen del giro o actividad de las personas o entes económicos.

Los contribuyentes personas morales están obligados al pago del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en los términos que la Ley establece, y es así que, dentro de la mecánica de determinación de la base del ISR se contempla, deducir las erogaciones necesarias para la obtención del impuesto. Sin embargo, tales erogaciones deben cumplir con una serie de requisitos establecidos en el artículo 27 de la LISR⁸⁸ para que proceda legalmente su deducción, dichos requisitos deberían de tener el objetivo principal de asegurar que todas las erogaciones son deducciones reales, veraces y propias de la actividad o giro del contribuyente.

⁸⁸ Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013).

Porque de no ser así se cae en dos supuestos, el primero que las deducciones sean utilizadas de forma indebida por el contribuyente para disminuir su base tributaria y así pagar menos impuesto; y el segundo supuesto, que al no aplicarlas debidamente se pague más impuesto, y como consecuencia de esto se vea afectado el ciclo económico de las entidades.

El artículo 27 de la LISR en su fracción I⁸⁹, establece que las erogaciones sean “estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente”, la importancia de tal requisito reside en que es aplicable a todas las erogaciones, en la LISR no se ha definido ¿qué se debe de entender por dicho concepto?, ni en su Reglamento, es decir, no se tiene contemplado lo que el contribuyente debe entender por un “gasto estrictamente indispensable”, y sólo los tribunales, a través de las resoluciones a los juicios al respecto, son quienes han emitido criterios sobre la definición y alcance de tal concepto.

Es por eso que actualmente las personas morales, se encuentran en un estado de incertidumbre jurídica, debido a que el legislador para evitar abusos en las deducciones, estableció como requisito para éstas, que sean “estrictamente indispensables” sin dar los elementos necesarios para conocer qué se entiende por esto, situación que deja al arbitrio de las autoridades fiscales el determinar cuándo una erogación cumplirá con tal requisito, y consecuentemente si disminuirá o no los ingresos acumulables, lo que repercute directamente en el monto del impuesto a cargo del sujeto pasivo.

En este sentido es de suma importancia analizar aspectos relevantes en la materia para dar una herramienta que de seguridad jurídica a los contribuyentes personas morales, siguiendo la mecánica de cálculo de la base de ISR, mediante la deducción de conceptos y puedan así pagar correctamente la carga tributaria en estricto apego a las disposiciones legales vigentes.

⁸⁹ Ídem.

Hipótesis

Certidumbre y seguridad jurídica podrán ser beneficios de las personas morales en México en el conocimiento y aplicación del concepto “estrictamente indispensable”.

5.1.1 Descripción de la propuesta (qué se quiere hacer)

En ésta propuesta se proponen una serie de elementos clave y pasos a seguir, para que los contribuyentes personas morales lo apliquen en sus empresas y de ésta forman atiendan concretamente al requisito “estrictamente indispensable “, de tal forma que sus deducciones queden fortalecidas y no tengan lagunas de interpretación al poder ser objeto de alguna revisión en el ejercicio de las facultades de la autoridad fiscal, de tal forma que las empresas tengan como beneficio el gozar de certidumbre y seguridad jurídica, ya que sabrán cómo atender el concepto indefinido y mencionado anteriormente.

5.1.2 Fundamentación o justificación (por qué se hace)

Las cargas tributarias que deben establecer los legisladores para satisfacer el gasto público, tienen que ser proporcionales y equitativas, acordes con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos y respetando el principio tributario de legalidad, de no ser así se puede presumir de incertidumbre jurídica, por lo que se deben de conocer todos los elementos de una forma clara y precisa.

Es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público de manera proporcional y equitativa que establezcan las leyes, como lo menciona el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

(CPEUM)⁹⁰. Así, las leyes tributarias deben consignar el método o sistema conforme al cual el contribuyente o el fisco, determinen la carga tributaria a pagar.

En México, dentro de la legislación fiscal encontramos a la LISR, que grava los ingresos de los contribuyentes percibidos en efectivo, en crédito, en bienes, servicios o de cualquier otro tipo, asimismo da la opción de efectuar ciertas deducciones, motivo de estudio, en cuanto al concepto de estrictamente indispensable es necesario esclarecer y regular el término, estableciendo con claridad los lineamientos a considerar para satisfacer tal requisito, con el fin de que el contribuyente goce de certidumbre y seguridad jurídica. Los conceptos jurídicos contenidos en las leyes pueden ser determinados o indeterminados, según se refieran a conceptos que delimitan la realidad en forma precisa e inequívoca o por el contrario, cuando falta precisión, la interpretación de estos puede ser utilizadas a favor o en contra del contribuyente, lo que puede afectar seriamente, la productividad, el ciclo y vida de la actividad económica del contribuyente.

En el caso del Impuesto Sobre la Renta, para calcular la base, sobre la cual se determina el monto de la contribución a cargo del sujeto pasivo, es necesario conocer la utilidad fiscal, la cual se obtiene disminuyendo, de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio las deducciones autorizadas. Es por ello la importancia de conocer con exactitud los gastos que pueden ser deducibles para el sujeto pasivo y así pueda determinar con exactitud y seguridad jurídica su carga tributaria.

Visto de otro modo, es sumamente importante investigar respecto al tema planteado y ofrecer alternativas, soluciones o herramientas que acaben con esta problemática de interpretación o conceptualización.

⁹⁰ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) Diario Oficial de la Federación (DOF 07-07-2014).

5.1.3 Marco institucional (responsable de la ejecución) y Beneficiarios (destinatarios del proyecto, a quién va dirigido)

Este análisis está diseñado para que lo apliquen y ejecuten los contribuyentes personas morales en México a través de profesionistas expertos en la materia como los contadores y asesores fiscales, es deber de ambas partes asumir responsabilidades y nuevos retos, como la actual investigación, de forma que los beneficiarios serían solo aquellos contribuyentes personas morales que utilicen dicha propuesta en sus empresas.

En la profesión contable se tiene la obligación y responsabilidad ética-moral con los contribuyentes, por lo cual, el especializarse en temas tan polémicos como las deducciones, es vital para asesorar, planear, e innovar estrategias que permitan el correcto pago de las cargas tributarias de los contribuyentes y de esta forma evitar la falta de liquidez, o el incorrecto pago de impuestos, manteniendo así el ciclo económico de los negocios, permitiendo desarrollo, expansión y generando crecimiento económico.

5.1.4 Finalidad de la propuesta (impacto que se espera lograr)

Actualmente las empresas no solo se encuentran inmersas en una lucha por crecer, sino también para sobrevivir, esta realidad obliga a la actualización constante del recurso humano, ya que hoy en día se requiere de personal que contribuya en forma tangible a la mejora de los resultados en las empresas, en ésta propuesta no se niega la importancia a la detección, pero se enfatiza más en la función preventiva, ya que planear en su sentido más intrínseco significa trazar, planear, programar un plan o meta, es decir definir y delimitar antes de tiempo pasos o decisiones que conlleven consecuencias a futuro.

5.1.5 Objetivos (para qué se hace, qué se espera obtener)

Como ya se mencionó, este análisis tiene el carácter de preventivo, ya que detectar, prevenir y subsanar posibles errores u omisiones son el principal objeto de la misma.

De ser aplicada dicha propuesta, busca proveer de certidumbre y seguridad jurídica al contribuyente y trabajo a los profesionistas especializados en la materia, evitando que los contribuyentes tengan gastos innecesarios en juicios largos y costosos por cualquier interpretación discrecional que la autoridad fiscal en el ámbito de sus atribuciones pudiera emitir.

5.1.6 Localización física y cobertura espacial (dónde se hará, qué abarcará)

Este trabajo de investigación y propuesta se realiza en la ciudad de Puebla. Sin embargo los lineamientos, criterios, elementos clave, pasos y recomendaciones que se plasman en ésta, dan elementos necesarios y suficientes para que los contribuyentes personas morales puedan atender al concepto estrictamente indispensable, ya sea para contribuyentes que se ubiquen en el territorio antes mencionado y también para todas aquellas personas morales y sociedad que se ubiquen en cualquier parte del Territorio Nacional, ya que la propuesta está fundamentada en la legislación fiscal mexicana vigente para 2014.

5.2 Propuesta

Como se mencionó anteriormente, este análisis fiscal tendrá un enfoque preventivo, ahora bien, toda propuesta debe estar basada en un programa el cual estará diseñado en función de la actividad de cada contribuyente, en este tema se va a generalizar la propuesta, ya que ésta es como una receta de cocina, en la

cual se dan los ingredientes y los pasos a seguir para obtener un resultado. Sin embargo el tomar estos elementos para diseñar un traje a la medida, ya depende de cada contribuyente, dichos pronunciamientos son enunciativos más no limitativos, dicha propuesta es una herramienta fundamentada en temas fiscales y jurídicos, métodos de interpretación, estrategias ante las autoridades, artículos y revistas de consulta sobre temas fiscales.

5.2.1 Etapas de la propuesta

1. Análisis.

En esta etapa el objetivo es identificar el problema actual desde el punto de vista fiscal y delimitar quien o que será objeto de la planeación, ésta es la etapa más importante ya que es la base para determinar cuáles son las características particulares que afectan el fenómeno en estudio, en ésta propuesta ya se tiene avanzada esta parte, por lo que se ejemplifica con el siguiente formato propuesto.

Formato 5.0

Propuesta-Análisis Fiscal	
Etapas de la Planeación:	1. Análisis
Objetivo: Identificar el problema actual desde el punto de vista fiscal y delimitar quien o que será objeto de la planeación, así como diversos elementos para identificar el fenómeno de estudio.	
Tema objeto de Estudio:	Deducciones Autorizadas. <u>Concepto "estrictamente indispensable"</u>
Fundamento Legal:	Artículo 27 fracción I, de la LISR.
Problemática Presentada:	a) Concepto genérico e indeterminado. b) Falta de elementos para atender al concepto. c) Incertidumbre e inseguridad jurídica.
Vigencia y espacio:	Territorio Nacional, para el 2014.
Sectores afectados:	Personas Morales y sociedad en general.
Encargados de ejecutar:	Contribuyentes Personas Morales.
Justificación:	Necesidad de esclarecer y regular el término, estableciendo con claridad los lineamientos a considerar para satisfacer tal requisito.
Resultados esperados:	a) Elementos o criterios que permitan atender al concepto "estrictamente indispensable" b) Certidumbre y seguridad jurídica

Elaboración propia

2. Diagnóstico.

En esta etapa posterior al análisis realizado se definen elementos que permitan determinar las posibles soluciones que servirán de base para implementación de la planeación fiscal y la toma de decisiones, es sumamente importante tomar en cuenta todos los elementos posibles sin caer en conceptos innecesarios, ya que de estos preceptos se desprenderá la línea de acción o planeación que dé solución al problema.

Formato 5.1

Propuesta-Análisis fiscal	
Etapas de la Planeación:	2. Diagnóstico
Objetivo: Definir los elementos que permitan determinar las posibles soluciones que servirán de base para implementación de la planeación fiscal y la toma de decisiones	
Elementos a solucionar:	Descripción de la necesidad de los elementos:
a) Concepto genérico e indeterminado.	Se necesita de una herramienta que defina, delimite, proporcione criterios a seguir, o brinde elementos para atender el concepto "estrictamente indispensable" del Art. 27 fracc. I de la LISR, para los contribuyentes personas morales ubicados en territorio nacional y que sean vigentes para el 2014, pudiendo así las empresas gozar de certidumbre y seguridad jurídica.
b) Falta de elementos para atender al concepto.	
c) Incertidumbre e inseguridad jurídica.	

Elaboración propia

3. Análisis fiscal.

En esta última etapa ya se tiene conocimiento de que es lo que se necesita para resolver el problema por lo que es propiamente la propuesta la que ocupa lugar en el siguiente formato propuesto, donde se delimitan 3 elementos clave para poder atender al concepto “estrictamente indispensable”.

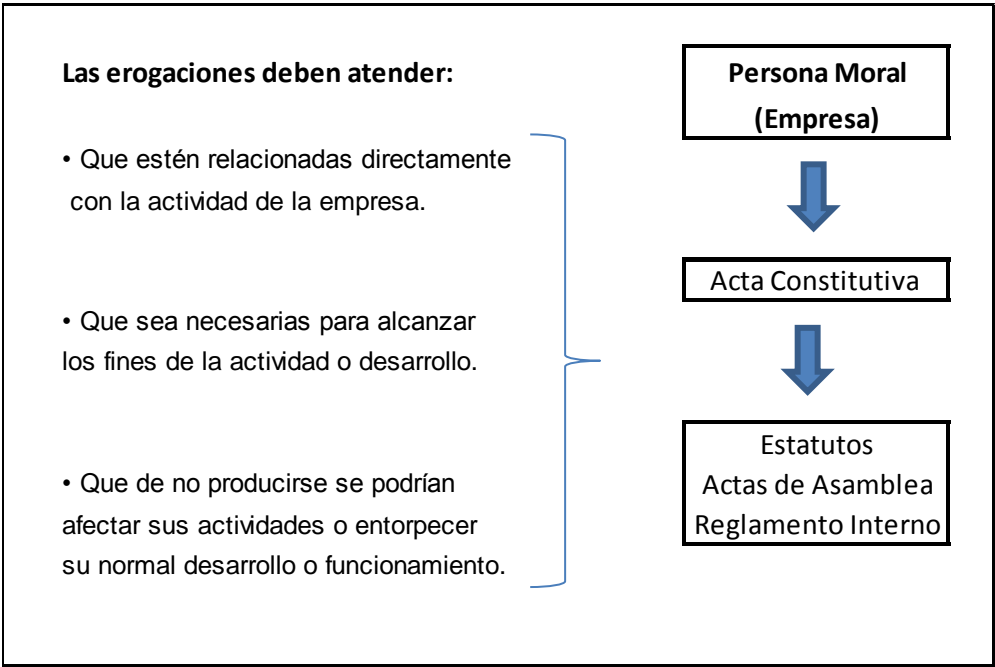
Formato 5.2

Propuesta-Análisis fiscal	
Etapa de la Planeación:	3. Análisis fiscal
Objetivo: Definir una solución al tema presentado. Pasos a seguir para la Propuesta.	
Descripción de la necesidad de los elementos: Se necesita de una herramienta que defina, delimite, proporcione criterios a seguir, o brinde elementos para atender el concepto "estrictamente indispensable" del Art. 27 fracc. I de la LISR, para los contribuyentes personas morales ubicados en territorio nacional y que sean vigentes para el 2014 , pudiendo así las empresas gozar de certidumbre y seguridad jurídica.	<u>Propuesta:</u> Comprobar que el gasto: <ul style="list-style-type: none">• Esté relacionado directamente con la actividad de la empresa.• Sea necesario para alcanzar los fines de la actividad o desarrollo.• Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal desarrollo o funcionamiento.

Elaboración propia

Hasta esta parte se tiene el análisis y diagnóstico, con lo cual se determinan los pasos a seguir en esta propuesta, cabe recordar que el objeto de esta investigación es definir o delimitar que elementos o criterios tiene que seguir el contribuyente persona moral para que sus deducciones atiendan al concepto “estrictamente indispensable”, por lo que en esta etapa se describe como atender a éste término y que consideraciones se deben tomar.

Diagrama 5.0 Elementos propuestos para atender el concepto “estrictamente indispensable”



Elaboración propia

1. Que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa.

Para que un gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa, tiene forzosamente que tener vinculo o guardar alguna relación con el objeto social de la empresa, ya que el objeto social es el que define la actividad o actividades de la empresa, por lo que el atender esto desde el momento en que se incurra en realizar erogaciones, ayudara en gran medida a evitar problemas futuros respecto a las deducciones.

En conclusión este elemento indica que se debe atender al objeto social de la empresa, que se desprende del acta constitutiva, pues de esta manera se tendrán los elementos suficientes para determinar si el gasto erogado ésta relacionado directamente con la actividad del ente económico.

La naturaleza de la erogación que le dio origen a la deducción es lo que permitirá saber si es o no estrictamente indispensable, siempre y cuando se vincule con la consecución del objeto social o coadyuve al logro de éste.

Con base en lo anterior, tratándose de una empresa cuya principal y única actividad por la que obtiene ingresos, es la prestación de servicios de administración y control de corridas de taxis a través de la venta de boletos y siendo ésta la finalidad para la que fue creada, los gastos relativos a la compra de llantas no son deducibles, por no ser gastos indispensables para la realización de su actividad principal, máxime que los taxis beneficiados con la compra de tales llantas, no forman parte del activo fijo de la empresa.

Como se pudo observar en el ejemplo anterior, el objeto social de la empresa es el elemento que marca la directriz de la actividad y el que determinará si es indispensable o no la erogación para cumplir con los sus fines, como otro ejemplo; si en el acta constitutiva de una sociedad se estableció como parte del

objeto social la promoción, superación y actualización de los conocimientos profesionales de los socios y asociados, los gastos que se realicen para satisfacer tales propósitos serán deducibles en la medida en que tiendan a satisfacer la necesidad del ente y coadyuvar a alcanzar sus fines.

2. Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o desarrollo de ésta.

Este elemento tiene que comprobar sin dejar duda, que existe la necesidad de realizar la deducción, es decir, que es forzosa o inevitable que se realice para poder cumplir con el objeto social de la empresa, esto se puede comprobar mediante facturas, contratos vinculados al objeto social de la empresa. Aquí las deducciones que reúnan los requisitos de ser estrictamente indispensables para la realización de las actividades del contribuyente, son deducibles precisamente por la circunstancia de la necesidad, esto se refiere a que las erogaciones son deducibles por el hecho de ser necesarias, aún más que por el hecho de estar en Ley.

Este precepto deja claramente manifiesto el hecho de que las erogaciones sean necesarias para los fines de la actividad de la empresa, es así que en este punto también se pueden relacionar los gastos con los espacios físicos de la empresa, las instalaciones, los bienes, la infraestructura, la capacitación del recurso humano, etc., de esta forma puede determinarse que el gasto sirve directamente para el mantenimiento de los bienes que son necesarios para las operaciones de las misma, o que son necesarios para mantener al personal actualizado y así brindar un servicio de calidad, o para mejorar la infraestructura de la empresa de acuerdo a nuevas disposiciones ambientales, legales o del ramo de que se trate, es decir que el elemento de la necesidad para alcanzar los fines de la entidad, se puede ligar a otros subelementos que en conjunto son

dependientes del principal y que ambos en conjunto dan cumplimiento al objeto social de la empresa.

3. Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo.

En esta parte se tiene que comprobar que las erogaciones deducibles se justifican en la medida en que generen el ingreso para el contribuyente, es decir, que si no se realiza el gasto se verían afectadas las operaciones o la productividad de la empresa, y esto se puede comprobar vinculando ciertas y determinadas deducciones mediante contratos o facturas que tengan que ver con el objeto social de la empresa. Implica que los gastos deducibles sean indispensables o imprescindibles para el desarrollo o alcance de los fines de la actividad de la persona moral y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social.

Por ello las erogaciones que se realicen deben relacionarse con los fines de la empresa para comprobar que dichas erogaciones son necesarias para el cumplimiento de las actividades de la persona moral y más aún, buscar la forma de comprobar que la realización de dicha deducción le reportó beneficios, de tal manera que de no realizarse; se verían disminuidas las operaciones de la empresa, o incluso que se verían disminuidos los ingresos, o bien, que de no realizarse impedirían el correcto funcionamiento o se ponga en riesgo el cumplimiento de las metas o indicadores que se tengan en la empresa, un dato elemental para este elemento es comprobar al mismo tiempo la frecuencia y cuantificación de dichas erogaciones, ya que esto dará pauta a demostrar que no se trata de deducciones superfluas, al tratarse de deducciones habituales, ordinarias y asociadas directamente con el objeto social.

Elemento clave- Especificar descripción en comprobantes.

En los comprobantes que amparan las deducciones, se debe precisar lo más específicamente posible su descripción, es decir, no basta con indicar de manera genérica “Gastos”, puesto que con esto no se podría aseverar que se trata de un gasto estrictamente indispensable, hay que describir la relación que guarda el gasto con la consecución del objeto social y de ser posible, con el número de contrato celebrado en caso de existir e inclusive con la meta o indicador de calidad de la empresa o con alguna norma oficial mexicana, etc., es decir se tiene que vincular con todos los recursos posibles que vinculen la erogación directamente con los fines de la empresa.

Como ejemplo; cuando se realizan gastos por el blindaje de vehículos por parte de una empresa del ramo textil, éstos no pueden considerarse como erogaciones estrictamente indispensables para los fines de la actividad de la empresa, en virtud de no tener “relación directa” con la obtención de sus fines, por lo que tales erogaciones no pueden ser deducibles del ISR, pero esta situación cambia si la empresa en ejemplo fuera una empresa dedicada a la guarda, custodia y transportación de valores, donde el blindaje se vincula directamente con la actividad de la empresa.

Elemento clave- Incluir las deducciones en el acta constitutiva.

Las personas morales obligan y se rigen, además de las leyes correspondientes, por su escritura constitutiva y sus estatutos, lo cual implica que todo aquello que se contemple en tales documentos se vuelve indispensable para la empresa al realizarlo, ya que se vuelve una obligación para ella, y de ahí algo necesario para la consecución de su objeto social.

Es por ello que antes de constituir nuevos entes económicos se trate de prever las deducciones en que incurrirá ésta, y tratar de incluirlas de alguna forma dentro de los conceptos de actividades del objeto social, éste es un factor clave para hacer de ésta propuesta una planeación preventiva, y que en muchos casos al constituir sociedades no se toma en cuenta este elemento primordial.

Para concluir este elemento cabe resaltar que las erogaciones para ser consideradas estrictamente indispensables, pueden establecerse no sólo en el acta constitutiva, sino que también pueden quedar establecidas en los estatutos de la empresa, recordando que por los estatutos se entiende a todo el conjunto de normas acordadas por los socios o fundadores, que regulan el funcionamiento de la entidad frente a terceros o las relaciones entre socios, por lo tanto las erogaciones pueden quedar contempladas en documentos tales como actas de asamblea, reglamentos internos, etc.

Sin duda, lo comentado anteriormente proporciona una gran oportunidad a las empresas para que atiendan al requisito estrictamente indispensable, ya que da oportunidad no solo cuando las erogaciones deriven de la actividad, sino también cuando deriven de la planeación operativa de la empresa y coadyuven al logro de los fines de la entidad.

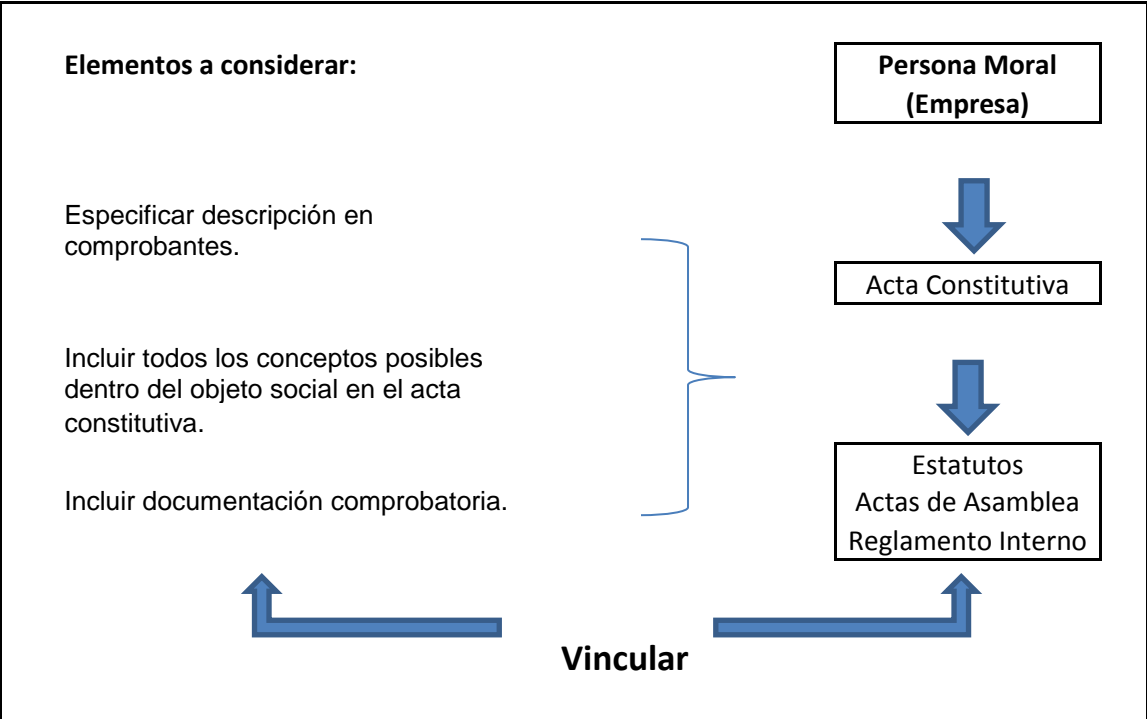
Elemento clave- Incluir documentación comprobatoria.

Por este elemento se debe comprender todo tipo de material físico o documento electrónico que contenga elementos reales y fehacientes que ayuden a la comprobación de ciertos y determinados actos, para precisar se debe entender por documentación comprobatoria los siguientes; los expedientes, reportes, estudios, actas, resoluciones, oficios, correspondencia, acuerdos, minutas directivas, directrices, circulares, contratos, convenios, instructivos, notas, memorandos, estadísticas o bien, cualquier otro registro que documente el ejercicio de las facultades o la actividad de los sujetos obligados y sus servidores

públicos, sin importar su fuente o fecha de elaboración, los documentos pueden estar en cualquier medio, sea escrito, impreso, sonoro, visual, electrónico, informático, orden de compra o requisición de insumos o bitácora de viaje para gastos o hoja de satisfacción de servicios prestados información y documentación comprobatoria de los servicios prestados por sus proveedores como los contratos de prestación de servicios, fotos, archivos, videos, etc.

Por otra parte se recomienda que al celebrar contratos de cualquier tipo, citar en el cuerpo de los mismos el objeto social o parte de él, de ambas partes, para justificar legal y fiscalmente el porqué de la erogación realizada y así cumplir el requisito de estrictamente indispensable, de esta forma se demuestra a la autoridad cual es la actividad del contribuyente, es decir, sobre que versan sus actividades, qué necesita para cumplir con las mismas, así como la estrecha vinculación entre la erogación que se pretende deducir y la obtención del ingreso.

Diagrama 5.1 Elementos clave para atender el concepto “estrictamente indispensable”



Elaboración propia

Como se planteó desde un principio, en esta propuesta se definieron algunos elementos clave como una posible solución a la problemática del concepto genérico e indeterminado “estrictamente indispensable” referido en el artículo 27 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) para que los contribuyentes personas morales los tomen como herramienta, y así gocen de certidumbre y seguridad jurídica en sus deducciones.

El resultado de una correcta planeación puede verse afectado si, no se adecua a los cambios en el ámbito de su actividad o se actualiza conforme a las nuevas disposiciones legales vigentes.

Cumplir exactamente con las obligaciones fiscales implica no pagar menos de lo que se está obligando, pero tampoco pagar más de lo que se debe y esto significa estar aprovechando todos los beneficios que ofrecen las leyes, dentro de un marco legal, beneficios que se transforman en certidumbre y seguridad jurídica y que por lo tanto un análisis fiscal como la presente propuesta pueden brindar.

CONSIDERACIONES FINALES

En relación al concepto genérico e indeterminado de “estrictamente indispensable” como requisito básico e inevitable de las deducciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ha emitido algunos razonamientos en donde ha definido que es una deducción estrictamente indispensable, así como algunos lineamientos o consideraciones.

Tomando esto, algunos expertos en la materia han publicado diferentes artículos en relación a la problemática planteada, sin embargo, esto no da los elementos suficientes y necesarios para que el contribuyente pueda atender a dicho requisito y de esta forma goce de certidumbre y seguridad jurídica.

Pocos son los autores que han abordado a profundidad este tema, tal vez por la poca información que existe, por el mismo término tan genérico e indeterminado y porque hablar en materia fiscal es adentrarse en materia de interpretación, de derecho y por lo tanto fundamentar toda opinión o comentario.

CONCLUSIONES

Comprobación de hipótesis

Algunos estudiosos en la materia coinciden en la necesidad de que la autoridad fiscal debe plasmar en pronunciamientos legales elementos que sirvan al contribuyente para poder atender al concepto de estudio, misma necesidad que se corroboró al aplicar el instrumento de medición descrito en el capítulo IV de esta investigación. Así mismo se corroboró la aceptación de implementar una propuesta que les defina y delimite elementos que den certidumbre y seguridad jurídica al abatir dicha problemática.

En este orden de ideas se comprueba la hipótesis planteada al inicio de este estudio. Ya que se demostró la existencia de la problemática del término estrictamente indispensable, y que en consecuencia se tenga incertidumbre e inseguridad jurídica por no tener elementos que delimiten dicho planteamiento, por otra parte se reiteró una gran aceptación de la propuesta al mencionar que ésta les proporcionaría elementos que les permitiera atender al concepto de estudio, también se comprobó que de aplicar dicha propuesta en las empresas se cree se obtendrían beneficios como certidumbre y seguridad jurídica.

Por lo que se propone un análisis fiscal que básicamente se puntualiza en tres elementos doctrinales y tres criterios clave.

Conclusiones por Capítulo

Primera. Se concluyó que el primer antecedente de la LISR data del año 1921 en el que se conocía como Ley del Centenario, que constaba de capítulos denominados Cédulas, en dicha ley no se permitían deducciones, que las “deducciones aprobadas” aparecieron por primera vez en el Reglamento de la Ley

de 1924, situación que se mantuvo durante casi 30 años ya que fue hasta 1953 cuando las deducciones aparecieron propiamente en la ley. Otro cambio relevante analizado a lo largo de la evolución de la LISR fue que los artículos como se conocen actualmente, aparecieron hasta 1964, el dato más importante que el término estrictamente indispensable apareció hasta 1974 y que su objetivo principal era corregir diversas irregularidades que se habían observado en las deducciones.

Segunda. Se corroboró que las deducciones juegan un papel de suma importancia en el cálculo del ISR, por lo que cumplir con los requisitos de éstas, es de vital relevancia, pero como se desarrolló a lo largo de esta investigación, la más importante es la que marca el artículo 27 fracción I, ser estrictamente indispensable, ya que éste es el requisito básico y esencial de las deducciones, sin embargo es un término genérico e indefinido y ni la LISR y su Reglamento o algún otro ordenamiento fiscal, determina que se debe entender por tal concepto o que elementos o criterios debe seguir el contribuyente para poder atender dicho término, por lo que el contribuyente se encuentra en un estado de incertidumbre e inseguridad jurídica.

Tercera. Al tener clara la magnitud del problema y con el objeto de subsanar la deficiencia de la Ley, al no establecer que se entiende por “estrictamente indispensable”, se recurrió a los criterios del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, así como de los Tribunales Colegiados de Circuito en Materia Administrativa, los cuales delimitan ciertos criterios a seguir para considerar cuando se cumple con el requisito mencionado, y así dar certidumbre y seguridad jurídica a los contribuyentes personas morales en México, tratando así de prevenir abusos por parte de la autoridad.

Los Tribunales mencionados consideran, al resolver los casos sometidos a su jurisdicción para determinar cuando los gastos “son estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente”, que se deben

tomar en cuenta los elementos que la doctrina ha establecido respecto a tal requisito, los cuales son:

a) Que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa.

b) Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta.

c) Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo.

No es posible que se realice una lista limitativa de gastos que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente”, lo que confirma la necesidad de que la Ley del Impuesto sobre la Renta de más elementos para saber qué se entiende por el requisito en estudio, reiterándose que de esta forma los contribuyentes gocen de certidumbre y seguridad jurídica.

Cuarta. Gracias a los resultados del instrumento de medición se pudo concluir entre otros datos, que:

- I. La problemática de las deducciones está muy presente en las empresas y que a pesar de que es un tema conocido no siempre se cuenta con una planeación fiscal que haga frente a dicha situación.
- II. Se desconoce cómo deben atender los contribuyentes al término estrictamente indispensable, por lo cual se corroboró una gran necesidad en que la autoridad defina elementos o criterios para considerar cuando se cumple con el requisito mencionado.
- III. Aun cuando algunas empresas cuentan con planeación fiscal en sus deducciones, la propuesta cuenta con una gran aceptación para

poder ser implantada y se cree que traerá beneficios como certidumbre y seguridad jurídica.

Quinta. Para atender al término “estrictamente indispensable” es necesario que las erogaciones que se pretendan deducir tomen en cuenta tres elementos; que los gastos sean ordinarios e imprescindibles para el funcionamiento de la empresa y para alcanzar los fines del ente económico; que de no realizarse se obstaculizaría la consecución del objetivo social; que se debe atender al objeto de la persona moral por ser éste el que marca la directriz de tal actividad y el que determinará si la erogación es necesaria para cumplir con sus fines.

También se definen tres criterios clave como, especificar la descripción en los comprobantes, incluir todos los conceptos posibles dentro del objeto social en el acta constitutiva e incluir toda la documentación comprobatoria posible, ambos elementos conforman el análisis fiscal de esta investigación y es una propuesta aplicable para los contribuyentes personas morales vigente para 2014.

Conclusión General

Esta investigación proporciona los elementos necesarios para ser una herramienta que fortalezca el rubro de las deducciones en las empresas, específicamente el requisito del artículo 27 fracción I, ya que no hay mucha información al respecto, por lo que se tuvo que indagar de forma doctrinal y en resoluciones que la autoridad emitió respecto al tema planteado, de esta forma se analizaron los motivos por los cuales la autoridad rechazó ciertas y determinadas deducciones y así, se tomaron estos elementos como recursos a favor de los contribuyentes para prevenir el incurrir en la misma situación.

Si bien es cierto el requisito de ser estrictamente indispensables es un término genérico e indeterminado que al no dar elementos necesarios y suficientes para su consecución, deja al contribuyente en un estado de incertidumbre e

inseguridad jurídica, situación que se puede subsanar al implementar la propuesta mencionada, ya que ésta aborda los principales criterios en los que se ha basado la autoridad fiscal para definir si las erogaciones cumplen o no el requisito de estricta indispensabilidad.

Esta propuesta busca beneficiar no solo a los contribuyentes personas morales, sino también a la sociedad en general, ya que pagar impuestos es obligación de todos los mexicanos, y el pagar correctamente conforme a las disposiciones legales vigentes, es tarea de los profesionales en la materia.

REFERENCIAS

METODOLÓGICAS

1. Cazau, Pablo. Metodología de la Investigación, Buenos Aires,2002, recuperado de: http://www.galeon.com/pcazau/guía_met.htm
2. Hernández Sampieri, R.,Fernández Collado, C.,& Baptista Lucio,M.(2010) Metodología de la Investigación. México.

LEGISLACIÓN

3. Código Civil Federal (CCF) Diario Oficial de la Federación (DOF 24-12-2013)
4. Código Fiscal de la Federación (CFF) Diario Oficial de la Federación (DOF 12-12-2011)
5. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) Diario Oficial de la Federación (DOF 07-07-2014)
6. Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) Diario Oficial de la Federación (DOF 11-12-2013)

BIBLIOGRÁFICAS

7. Arrijo Vizcaíno Adolfo, Derecho Fiscal, 13a. Edición, México, Themis, 1998.

8. Calvo Nicolau Enrique y Vargas Aguilar Enrique. Estudio de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Empresas) 1ª. Edición. Editorial Themis, México 1986.
9. Curiel Villaseñor Omar, Principios Tributarios, 1a. Edición, México, Calidad en Información, 2004.
10. El Colegio de México, Diccionario Básico del Español de México, México, El Colegio de México, 1986.
11. Faya Viesca Jacinto, Finanzas Públicas, 4a. Edición, México, Porrúa, 1998.
12. García de Enterría Eduardo y Fernández Tomás Ramón, Curso de Derecho Administrativo, Madrid, Ed. Civitas, 1989.
13. Higuera Udías Gonzalo, El pago de los impuestos, Madrid, EDICA, 1978.
14. Kohler Eric L., Diccionario para Contadores. Unión Tipográfica Editorial Hispano-Americana, S.A. de C.V. México, 2000.
15. López López José Isauro, Diccionario Contable, Administrativo y Fiscal, Cengage Learning Editores, S.A. de C.V. México, 2008.
16. Martín Granados María Antonieta, Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo: Personas Morales y Personas Físicas, Edición 2007.
17. Moderno Diccionario de Contabilidad, 2a Edición, Compañía Editorial Impresora y Distribuidora, S.A., México, 1998.

18. Plascencia Rodríguez José Francisco. Las deducciones en el ISR: la revisión de las compras. Nuevo Consultorio Fiscal. Núm. 169. Año 10. 1ª. Qna. de septiembre 1996.
19. Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, 21a. Edición, Tomo II, Madrid, Espasa Calpe, 1999.
20. Smith Adam, Investigación sobre la naturaleza y causas de la riqueza de las naciones, 2a. Edición, México, Fondo de Cultura Económica, 1999.
21. Villoro Toranzo Miguel, Introducción al Estudio del Derecho, 11a. Edición, México, Porrúa, 1994.

INTERNET-WEB

22. Recuperado (20 de septiembre de 2012)
<http://www.idconline.com.mx/fiscal/2012/03/08/en-sus-marcas-listos-declaran-las-morales>
23. Cámara de Diputados, Exposición de motivos, México D.F. a 25 de octubre de 1974 Recuperado (1ro agosto 2012)
<http://www.afianza01.com/images/biblos/leyes/LFIF/EXP.MOT.LFIF.19111974-disposiciones-fiscales-y-articulos-de-LFIF.pdf>.
24. Definición.org [En Red] Consultada el 24 de octubre de 2012, disponible en:
<http://www.definición.org/comprobante>
25. Diario Oficial de la Federación, Decreto que establece los estímulos fiscales para Fomentar la Investigación el Desarrollo y la Comercialización de Tecnología Nacional, 26 de noviembre de 1980. Recuperado (07 de agosto de 2012) www.dof.gob.mx

26. Diccionario de la Lengua Española [En Red] Consultada el 25 de octubre de 2012, disponible en: <http://lema.rae.es/drae/?val=gasto>
27. Economía 48 [En Red] Consultada el 25 de octubre de 2012, disponible en: <http://www.economia48.com/spa/d/gasto/gasto.htm>
28. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, [En Red] Consultada el 15 de septiembre de 2014, disponible en: <http://www.juridicas.unam.mx/publica/librev/rev/jurid/cont/31/pr/pr31.pdf>
29. Mundo Fiscal [En Red] Consultada el 25 de octubre de 2012, disponible en: [http://www.mundofiscal.com/comprobantes_f.htm#Definición de que es un comprobante Fiscal 1](http://www.mundofiscal.com/comprobantes_f.htm#Definición%20de%20que%20es%20un%20comprobante%20Fiscal%201)
30. Recuperado (18 de octubre de 2014) http://imcp.org.mx/quienes-somos/que-es-el-imcp#.VEKvKiKG_kU
31. Recuperado (18 de octubre de 2014) http://www.ccpep.org.mx/index.php?option=com_content&view=article&id=79&Itemid=197
32. Recuperado (15 de agosto de 2014) http://www.galeon.com/pcazau/guía_met.htm
33. Recuperado (08-10-2014) <http://www.imef.org.mx/grupos/coahuila/2012/Presentaciones/2PlaneacionFiscal.pdf>
34. Recuperado (15 Junio de 2012) <http://aef.org.mx/estudio-del-concepto-estrictamente-indispensable-como-principal-requisito-de-las-deducciones-en-el-isr-y-el-ietu/>

35. Recuperado (15 septiembre de 2014) ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/ITDWeb/I1_2009_efic_reca_def_est_incid_eva.pdf
36. Recuperado (15 septiembre de 2014) <http://definicion.de/contribuir>
37. Recuperado (15 septiembre de 2014) <http://definicion.de/obligacion>
38. Recuperado (16 de octubre de 2014) <http://metodologiasdelainvestigacion.wordpress.com/2012/03/07/introduccion-general-a-la-metodologia-de-la-investigacion/>
39. Recuperado (18 de septiembre de 2012) <http://www.idconline.com.mx/fiscal/reformas-fiscales-2008/analisis-de-las-reformas-aprobadas-por-el-legislativo/ingresos-y-deducciones-para-ietu-e-isr>
40. Recuperado (29 de septiembre de 2014) http://biblioteca.itam.mx/estudios/estudio/letras22/textos2/sec_5.html
41. Recuperado (29 de septiembre de 2014) <http://lema.rae.es/drae/?val=certidumbre>
42. Recuperado (29 de septiembre de 2014) <http://lema.rae.es/drae/srv/search?id=wwcs1Hw7LDXX28FVsWTI>
43. Recuperado (30 de septiembre de 2014) <http://lema.rae.es/drae/?val=certidumbre>
44. Recuperado (30 de septiembre de 2014) <http://lema.rae.es/>

45. Servicio de Administración Tributaria [En Red] Consultada el 26 de octubre de 2012, disponible en: http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/asistencia_contribuyente/principiantes/comprobantes_fiscales/66_2424.html

46. WordReference.com [En Red] Consultada el 24 de octubre de 2012, disponible en: <http://www.wordreference.com/definicion/comprobante>

Jurisprudencias y Tesis del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y del Poder Judicial Federal

[Tesis Aislada, Administrativa]; 9a. Época; 1a. Sala; Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; XXIX, Mayo de 2009; Pág. 93. Amparo en revisión 316/2008. Geo Tamaulipas, S.A. de C.V. 9 de julio de 2008. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.

[Tesis Aislada, Administrativa] 8a. Época. Tribunales Colegiados de Circuito. Semanario Judicial de la Federación Parte: X-Julio. Tesis: Página: 382 TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Amparo directo 813/92. Banca Serfín, S.N.C. 29 de abril de 1992. Unanimidad de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Margarita Ortiz Blanco.

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación Parte: VII-Junio Tesis: Página: 289 TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. Precedentes: Amparo directo 1703/90. La Latinoamericana, Seguros, S.A. 6 de marzo de 1991. Mayoría de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro. Disidente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación Parte: VII-Junio Tesis: Página: 289.

Revista Tribunal Fiscal de la Federación No. 3, Cuarta Época, No. 100 (20) 1/98/4998/97, Patricia Basurto de Monsalve, resuelto el 2 de junio de 1998; Magistrado Ponente: Rubén Aguirre Pangburn; Secretaria: Lic. Susana Ruiz González.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 71/83. Resulta en sesión de 22 de noviembre de 1990, por unanimidad de 6 votos. Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra. Secretaria: Lic. Silvia Fuentes Macías.

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación Cuarto trimestre de 1973. p.171.

Quinta Época. Instancia: Pleno. R.T.F.J.F.A: Quinta Época. Año I. No. 8 Agosto 2001. Tesis: V-P-SS-70 Página 10.

Cuarta Época, Segunda Sección, Revista Tribunal Fiscal de la Federación año II No. 19, Febrero 2000. Tesis IV-P-2aS-188, página 26.

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXIII, p. 170, Materia Administrativa, Jurisprudencia 1a./J. 15/2011, Registro número 162889, febrero de 2011.

ANEXO ÚNICO

TÉSIS DEL CAPÍTULO III.

Cuarta Época, Segunda Sección, Revista Tribunal Fiscal de la Federación año II No. 19, Febrero 2000. Tesis IV-P-2aS-188, página26.

“ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE, CONCEPTO JURÍDICO INDETERMINADO ESTABLECIDO COMO REQUISITO PARA DEDUCIR CONFORME A LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- El artículo 24, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las deducciones deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. El calificativo de "estrictamente indispensable" es un concepto jurídico indeterminado en el que la Ley no establece con exactitud sus límites; sin embargo, es evidente que la misma se está refiriendo a un supuesto de la realidad, el cual, no obstante la indeterminación del concepto, admite ser precisado en el momento de la aplicación, pues no se trata del ejercicio de una facultad discrecional. Este Tribunal, desde 1937, estableció un criterio rector al interpretar un concepto antecedente del actual; así, en la tesis: "GASTOS NORMALES Y PROPIOS DEL NEGOCIO; SU DEDUCCIÓN", lo definió como "un concepto genérico, el cual responde al sistema todo de la Ley del Impuesto sobre la Renta que no ha creado un tributo sobre la renta bruta, sino sobre la renta neta". De ahí, que los conceptos tradicionales del impuesto sobre la renta siguen siendo válidos y una deducción será estrictamente indispensable, si reúne requisitos como que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa y sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta o de no producirse, se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo. Por lo tanto, es

perfectamente legítimo que la autoridad administrativa para aplicar el requisito al caso concreto, recurra a normas ajenas al derecho fiscal que normen el proceder adecuado de la sociedad de que se trate, ya que sin duda tales normas son instrumento privilegiado, mas no concluyente, para determinar cuándo el proceder de una empresa reúne el requisito de ser estrictamente indispensable.”

Juicio No. 100(14)171/98/1972/98.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 2 de septiembre de 1999, por unanimidad de 5 votos.- Magistrado Ponente: Rubén Aguirre Pangburn.- Secretario: Lic. José Cruz Yáñez Cano (Tesis aprobada en sesión privada de 2 de septiembre de 1999)

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 3, Cuarta Época, No. 100 (20) 1/98/4998/97, Patricia Basurto de Monsalve, resuelto el 2 de junio de 1998; Magistrado Ponente: Rubén Aguirre Pangburn; Secretaria: Lic. Susana Ruiz González

“CONCEPTOS JURÍDICOS IMPRECISOS. LA AUTORIDAD DEBE MOTIVARLOS MINUCIOSAMENTE.- EL CALIFICATIVO RAZONABLE ES UN CONCEPTO JURÍDICO IMPRECISO Y LA AUTORIDAD AL APLICARLO DEBE MOTIVAR MINUCIOSAMENTE SU RESOLUCIÓN. Así, cuando la regla 47, fracción 1, a) de la Resolución de las Reglas Fiscales de Carácter General Relacionadas con el Comercio Exterior, señala que un pasajero residente en el país en vuelo internacional- podrá introducir al territorio nacional, exento del pago de los impuesto al comercio exterior, artículos que integren su equipaje de uso personal como ropa, calzado, artículos de aseo o de tocador, en cantidad razonable y acorde a la duración de su viaje, la autoridad que afirma el exceso en el equipaje de un pasajero, debe señalar

minuciosamente las causas que la llevan a considerar que dichos bienes no se han importado en cantidad razonable, atendiendo fundamentalmente como lo señala la propia norma, a la duración del viaje. En este orden de ideas, la disposición no tiene el carácter de una facultad discrecional; es decir, la disposición no le está confiriendo a la autoridad el arbitrio que le permita apreciar libremente, con una motivación general, sobre la extensión de la medida adoptada; por el contrario, el calificativo razonable está acotando el derecho del particular a introducir mercancías extranjeras que formen parte de su equipaje y esa razonabilidad no puede basarse en la libre apreciación de la autoridad, sino en los argumentos lógicos jurídicos tendientes a demostrar la cantidad excesiva de bienes importados como equipaje.”

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Fuente: Semanario Judicial de la Federación Parte: VII-Junio Tesis: Página: 289.

“IMPUESTO SOBRE LA RENTA, GASTOS ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES PARA LOS FINES DE LA EMPRESA. ES PERMITIDA LA DEDUCIBILIDAD DE LOS BONOS Y PREMIOS A LOS AGENTES DE SEGUROS. Los gastos deducibles permitidos por la ley a los contribuyentes, como es sabido, deben cumplir con ciertos requisitos, entre los cuales se encuentra, que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad empresarial, la concepción genérica de este requisito, que el legislador estableció en la fracción I del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es justificable al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir los calificativos de "estrictamente indispensables", así, siendo imposible el engendrar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario

interpretar el calificativo de estrictamente indispensable, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico en sí. De esta manera, conviene precisar los elementos que tomamos en cuenta para determinar, que en el caso concreto, los bonos y premios pagados a los agentes de seguros sí son deducibles. En primer lugar, por gastos entendemos las erogaciones o salidas de dinero o bienes del patrimonio de una empresa, sin recuperación. En segundo lugar, debemos atender a las acepciones comunes, que nos da el Diccionario de la Lengua Española, el cual señala como significado de estrictamente "precisamente, en todo rigor de derecho", y como estricto "estrecho, ajustado enteramente a la necesidad o a la ley" (página 592 de la décimo novena edición), y por lo que toca a necesario, señala tres acepciones: "que precisa, forzosa e inevitablemente ha de ser o de suceder", "Dícese de lo que se hace y ejecuta obligado de otra cosa, como opuesto a voluntario y espontáneo" y "que es menester indispensablemente o hacer falta para un fin" (página 920 de la citada obra y de la misma edición). Así, conforme al significado común y usual de los calificativos empleados por el legislador, por estrictamente necesario entendemos, lo ajustado enteramente a la necesidad o a la ley, que inevitablemente ha de hacerse o ajustarse para alcanzar un fin determinado. Por último, y para una mejor comprensión de los calificativos examinados, conviene atender a los elementos comunes que se han tomado en cuenta en la doctrina, dichos elementos son: 1) Que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa. 2) Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta. 3) Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo. Quedando claros los elementos considerados, resta explicar su aplicación al caso concreto. Comenzaremos por decir que, la actividad empresarial de la quejosa versa sobre las actividades propias de una institución de seguros, teniendo concesión para operar sobre seguros de vida, de acciones y enfermedades, y tratándose de daños en el ramo de crédito únicamente como reaseguradora, esto es,

tomando a su cargo parcial o totalmente un riesgo ya cubierto por otra institución, o el remanente de daños que exceda de la cantidad asegurada por la primera. Para cumplir con dicha actividad empresarial, la quejosa cuenta, entre otros colaboradores, con agentes de seguros que intervienen en la contratación de seguros o reaseguros, mediante el intercambio de propuestas y aceptaciones, y el asesoramiento para celebrarlos, conservarlos o modificarlos, según la mejor conveniencia de los contratantes. Ahora bien, dicha institución, pagó bonos y premios a varios de sus agentes de seguros, por su intervención en la expedición de pólizas y en base a volúmenes de producción, conservación de cartera, reclutamiento, renovación, etcétera, este gasto está relacionado directamente con su actividad empresarial y el desarrollo de ésta. De tal manera, los pagos consistentes en bonos, premios o estímulos a los agentes de seguros que mayor número de contratos realizaron, o de renovaciones, o conservaron o ampliaron clientes, actos objetivamente apropiados para los fines de la empresa, son verdaderas contraprestaciones, esto es, mientras mejor resultado arrojen las labores de los agentes por ingresos obtenidos por venta de seguros, mejoran los ingresos de la empresa de seguros, y por lo tanto, le resulta necesario pagar más a sus promotores o vendedores para aumentar su propia base gravable. Además, dicho pago es a su vez, un ingreso del trabajador, por el cual está pagando su propio impuesto. Así, puede presumirse una estrecha vinculación entre la erogación y el incremento obtenido en las ventas, lo que comprueba la necesidad del gasto, además, con dichos estímulos se va originando el progreso de la empresa, resultando necesario para alcanzar tal fin, se hacen así, obligados para mantener y conservar la unidad de producción y distribución del servicio de seguros que presta la quejosa. Para la mejor comprensión del caso a estudio conviene preguntarse, de no realizarse la erogación, se tendrían que suspender las actividades de la empresa, o éstas necesariamente disminuirían. La respuesta definitivamente es sí disminuirían, esto es, si la empresa quejosa no premia, estimula o reconoce a través de una remuneración económica el

mayor esfuerzo o trabajo realizado por sus agentes de seguros, éstos al no recibir un incentivo, dejarán de avivar la actividad de la empresa, viéndose necesariamente disminuida su producción y en consecuencia sus ingresos. Por lo tanto, los gastos efectuados por bonos y premios pagados a los agentes de seguros, no son gastos superfluos e innecesarios, sino erogaciones estrictamente indispensables para los fines de la empresa quejosa, pues de no hacerlos se podrían afectar sus actividades o entorpecer su desarrollo.”

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL
PRIMER CIRCUITO

Amparo directo 1703/90. La Latinoamericana, Seguros, S.A. 6 de marzo de 1991. Mayoría de votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro. Disidente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor.

Observaciones

Nota: La fracción I del artículo 24 a que se refiere esta tesis, corresponde actualmente a la fracción I del artículo 27 de la LISR.

**Quinta Época. Instancia: Pleno. R.T.F.J.F.A: Quinta Época. Año I.
No. 8 Agosto 2001. Tesis: V-P-SS-70 Página 10.**

“IMPUESTO SOBRE LA RENTA.- GASTOS ERICTAMENTE
INDISPENSABLES PARA LOS FINES DE LA EMPRESA.- SON
DEDUCIBLES LAS COMISIONES PAGADAS POR CONVERSIÓN DE
ADR’S A ACCIONES DE TELMEX.- Los gastos deducibles permitidos por la
Ley a los contribuyentes, como es sabido, deben cumplir con ciertos
requisitos, entre los cuales se encuentra, que sean estrictamente

indispensables para los fines de la actividad empresarial; la concepción genérica de este requisito, que el legislador estableció en la fracción I del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es justificable al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir los calificativos de "estrictamente indispensables", así, siendo imposible el engendrar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar el calificativo de estrictamente indispensable, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico en sí. De esta manera, conviene precisar los elementos que se tomaron en cuenta para determinar, que en el caso concreto, el pago de comisiones que realiza una Casa de Bolsa por conversión de ADR'S ("American Depositary Receipts" y American Depositary Shares?), propiedad de sus clientes, a acciones de Telmex sí son deducibles. En primer lugar, por gastos entendemos las erogaciones o salidas de dinero o bienes del patrimonio de una empresa, sin recuperación. En segundo lugar, debemos atender a las acepciones comunes, que nos da el Diccionario de la Lengua Española, el cual señala como significado de estrictamente "precisamente, en todo rigor de derecho", y como estricto "estrecho, ajustado enteramente a la necesidad o a la ley", y por lo que toca a necesario, señala tres acepciones: "que precisa, forzosa e inevitablemente ha de ser o de suceder", "dícese de lo que se hace y ejecuta obligado de otra cosa, como opuesto a voluntario y espontáneo" y "que es menester indispensablemente o hacer falta para un fin". Así, conforme al significado común y usual de los calificativos empleados por el legislador, por estrictamente necesario entendemos, lo ajustado enteramente a la necesidad o a la ley, que inevitablemente ha de hacerse o ajustarse para alcanzar un fin determinado. Por último, y para una mejor comprensión de los calificativos examinados, conviene atender a los elementos comunes que se han tomado en cuenta en la doctrina, dichos elementos son: 1) Que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa. 2) Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta. 3)

Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo. Quedando claros los elementos considerados, resta explicar su aplicación al caso concreto. Comenzaremos por decir que, la actividad empresarial de la actora versa sobre las actividades propias de una casa de bolsa, las cuales consisten entre otras, en la realización de cualquier tipo de operaciones tendientes a poner en contacto la oferta y la demanda de valores, como son las acciones de Telmex. Ahora bien, si una casa de bolsa pagó una comisión por la reconversión de ADR'S a acciones de Telmex, con el propósito de promover que las acciones de Telmex que negociaban en el extranjero a través de ADR'S se negociaran en México, es decir que tenían como propósito poner en contacto la oferta y la demanda de las citadas acciones con el objeto de incrementar el número de operaciones que podían realizar con las mismas, con el consecuente pago de comisiones, resulta ser que el pago realizado sí es un gasto estrictamente indispensable para sus fines, ya que es evidente que la casa de bolsa sólo puede cobrar las comisiones respectivas de aquellas operaciones en las cuales interviene como intermediario en el mercado de valores nacional. Por otra parte, conviene preguntarse si de no realizarse la erogación en cuestión, se tendrían que suspender las actividades de la empresa, o éstas necesariamente disminuirían. La respuesta definitivamente es que sí disminuirían, esto es, si la empresa actora no hubiera realizado el gasto en comento dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose necesariamente disminuida su actividad y, en consecuencia, sus ingresos. Por lo tanto, los gastos efectuados por la actora por la citada reconversión son erogaciones estrictamente indispensables para sus fines, pues de no hacerlos se podrían afectar sus actividades o entorpecer su desarrollo.”

Juicio No. 8934/97-11-04-3/99-PL-04-04.- Resuelto por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 12 de abril de 2000, por mayoría de 8 votos y 3 con los resolutivos.- Magistrado Ponente:

Jorge Alberto García Cáceres.- Secretario: Lic. César Edgar Sánchez Vázquez. (Tesis aprobada en sesión de 19 de enero de 2001)

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 71/83. Resulta en sesión de 22 de noviembre de 1990, por unanimidad de 6 votos. Magistrado Ponente: José Antonio Quintero Becerra. Secretaria: Lic. Silvia Fuentes Macías.

“DEDUCCIONES. GASTOS ESTRICAMENTE INDISPENSABLES. SU CONCEPTO. Son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social, si se trata de una persona moral, o los fines del negocio si no lo es, de donde se concluye que no pueden considerarse como tales los deducidos por la empresa, cuando no tienen ninguna relación con esos fines.”

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación Cuarto trimestre de 1973. p. 171

“GASTOS NORMALES Y PROPIOS DE UNA EMPRESA. Serán los relacionados directamente a su actividad. Para los efectos de que sea considerada deducible cualquier partida de gastos de un comerciante, se requiere que tal gasto sea de carácter objetivo apropiado a su actividad mercantil, lícito. Por tanto no pueden aceptarse las erogaciones subjetivas que alcanzan estas finalidades, como son la compra de artículos comestibles, licores, relojes, etc., ya que no son normales al giro que se realiza y no se ubican en los artículos 20 fracción VII y 26 fracción I de la Ley de la materia.”

Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 69, p. 227, septiembre de 1985. Revisión No. 543/82. Resuelta en sesión de 3 de septiembre de 1985, por unanimidad de 8 votos. Magistrado Ponente: Armando Díaz Olivares. Secretaria: Lic. Rosa María Corripio Moreno.

“GASTOS ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE. No se cumple con este requisito si no están en proporción con las operaciones del contribuyente. Para determinar si los gastos de una negociación son estrictamente indispensables, es correcto analizar si tienen proporción con la importancia de la empresa contribuyente, a la luz de la comparación de los resultados de ésta y de negociaciones afines; si de este análisis deriva que son exorbitantes, no puede aceptarse su deducción por no cumplir el requisito señalado en el artículo 26 fracción I de la Ley de la materia.”

GLOSARIO

ACREDITABLE.- (Acreditar una cuenta) Abonar. Asentar partidas en su “haber”.

ACREDITAR.- Abonar una partida en un libro de cuenta. Dar seguridad de que alguna persona o cosa es lo que representa o aparece. Salir fiador de una persona, abonarla. Dar testimonio en documento fehaciente de que una persona tiene facultades para desempeñar comisión, encargo diplomático, oficial, comercial o de cualquier otro género.

AUTORIDAD.- Potestad legalmente conferida y recibida para ejercer una función pública, para dictar al efecto resoluciones cuya obediencia es indeclinable bajo la amenaza de una sanción y la posibilidad legal de su ejecución forzosa en caso necesario.

AUTORIDAD FISCAL.- Dícese del representante del poder público que está facultado para recaudar impuestos, controlar a los causantes, imponer sanciones previstas por el Código Fiscal, interpretar disposiciones de la ley, etc.

CONTABILIDAD.- La ciencia de las cuentas aplicadas a los negocios.

CONTRIBUCIÓN.- El tributo impuesto a los ciudadanos y habitantes de un país, para subvenir a los gastos del Estado. Es todo ingreso fiscal que recibe la Federación por parte de las Personas Físicas y Personas Morales, aportando de esta forma el Gasto Público. De acuerdo a lo previsto en el Artículo 2 del CFF se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

DEDUCCIONES.- Aquellas partidas que permite la Ley del Impuesto Sobre la Renta restar de los ingresos acumulables del contribuyente para conformar el resultado fiscal sobre el cual se paga el impuesto.

DISCRECIONAL.- Resolución de un órgano administrativo dada en el ejercicio de la potestad de esta naturaleza.

FACTURA.- Documento extendido para hacer constar la mercancía o mercancías que han sido objeto de una operación comercial y el importe de ésta para su cobro.

FACULTAD.- Derecho subjetivo. Atribución fundada en una norma del derecho positivo vigente. Posibilidad jurídica que un sujeto tiene de hacer o no hacer algo. Atribución jurídica conferida a un particular.

GASTOS.- Consumo. En su sentido más amplio, los gastos representan todos los costos deducibles del ejercicio. En los estados de ingresos o de pérdidas, con frecuencia se distingue entre los diversos tipos de costo - gastos por medio de rubros o títulos que contienen términos como costo, gastos, o pérdida; por ejemplo costo de mercancía o de servicios vendidos, gastos de operación, gastos de venta y administración y pérdida en la venta de inmuebles.

IMPUESTO.- El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre en dinero) a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria.

INGRESO.- Renta, utilidad o beneficio. El concepto de ingreso, implica la idea de una cifra neta que se obtiene como resultado de restar de los productos, o de los productos de operación, el costo de la mercancía vendida, otros gastos y pérdidas, o parte de ellos. El término ingreso y sus sinónimos van generalmente seguidos de una expresión que los define como bruto; de operación; neto, etc.

JURISPRUDENCIA.- Es la interpretación, con carácter obligatorio que hacen los jueces de los preceptos legales. La interpretación habitual, constante y sistemática que llevan a cabo los tribunales competentes con motivo de la resolución de los asuntos que son sometidos a su jurisdicción, sosteniendo el mismo criterio en un cierto número de casos concretos. En nuestro sistema jurídico la jurisprudencia sólo puede ser creada por: la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Colegiados de Circuito y el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

OBLIGACIÓN.- La relación jurídica establecida entre dos personas, por la cual una de ellas (llamada deudor), queda sujeta para otra (llamada acreedor), a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial, que el acreedor puede exigir del deudor.

PATRIMONIO.- Suma de bienes y riquezas que pertenecen a una persona. Es el conjunto de derechos y obligaciones que corresponden a un solo titular.

PERSONA FÍSICA.- Llamada también natural, es el ser humano, hombre o mujer. El derecho moderno no admite posibilidad de la existencia de una persona que carezca de la capacidad jurídica en abstracto.

PERSONA MORAL.- Entidad formada para la realización de los fines colectivos y permanentes de los hombres, a la que el derecho objetivo reconoce capacidad para tener derechos y obligaciones. Conjunto de personas físicas, agrupadas con un fin lícito. Se pueden señalar entre otras las siguientes: sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, instituciones de crédito, sociedades y asociaciones civiles.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA.- Es el organismo judicial que conoce de las controversias entre los causantes y las autoridades fiscales federales, así como de otros conflictos semejantes y que actualmente está dotado de plena autonomía para dictar sus fallos.