



BENEMERITA UNIVERSIDAD AUTONOMA DE PUEBLA

FACULTAD DE CONTADURIA PÚBLICA

SECRETARIA DE INVESTIGACION Y ESTUDIOS DE POSGRADO

¿REGÍMEN PREFERENTE O FACILIDADES ADMINISTRATIVAS?

EL CASO DEL AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS

Director: M.C. Héctor Granados Rodríguez

Tesis para obtener el Grado de:

Maestro en contribuciones

Presentan:

C.P. Gustavo Armando De la Fuente Macip

C.P. Cruz David Estuardo Santos Cazarín



Puebla, Pue. a 3 de Diciembre de 2013

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 **Director de la Tesis** denominada: "**¿Régimen preferente o facilidades administrativas? El caso del Autotransporte Federal de Pasajeros**", elaborada por los alumnos de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombre:

CRUZ DAVID ESTUARDO SANTOS CAZARIN
GUSTAVO ARMANDO DE LA FUENTE MACIP

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 21 de Noviembre de 2013.

Atentamente



M.C. HECTOR GRANADOS RODRIGUEZ



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 la que suscribe en mi calidad de **ASESORA DE TESIS** denominada:
**“¿RÉGIMEN PREFERENTE O FACILIDADES ADMINISTRATIVAS? EL CASO DEL
AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS”**, elaborada por los alumnos de la
MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES:

GUSTAVO ARMANDO DE LA FUENTE MACIP
CRUZ DAVID ESTUARDO SANTOS CAZARÍN

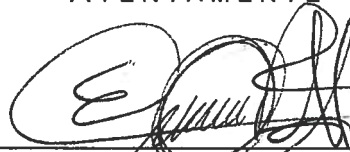
Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos
técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo
para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 14 de enero de 2014

ATENTAMENTE



M.A. EMMA ROSA CRUZ SOSA



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

Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Asesor de la Tesis denominada: "¿Régimen preferente o facilidades administrativas? El caso del Autotransporte Federal de Pasajeros", elaborada por los alumnos de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombre:

CRUZ DAVID ESTUARDO SANTOS CAZARIN
GUSTAVO ARMANDO DE LA FUENTE MACIP

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 21 de Noviembre de 2013

Atentamente



M.F.P. GABRIEL MONTIEL MORALES





Oficio No. FCP-SIEP/115/14
Asunto: Digitalización de Tesis

C. CRUZ DAVID ESTUARDO SANTOS CAZARÍN
GUSTAVO ARMANDO DE LA FUENTE MACIP

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarles que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada “**¿RÉGIMEN PREFERENTE O FACILIDADES ADMINISTRATIVAS? EL CASO DEL AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS**”, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTRA EN CONTRIBUCIONES**.

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

Atentamente
“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”
H. Puebla de Z., 16 de enero de 2014.


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

c.c.p. SIEP
ECA/ERR*

INDICE

RESUMEN/ABSTRACT

Planteamiento del problema.....	6
Justificación del problema	9
Objetivos de la investigación	10
Objetivo general.....	10
Objetivos específicos	10
Pregunta de investigación	10
Hipótesis.....	11
Variables	11
Variable independiente	11
Variables dependientes.....	11
Diseño metodológico.....	12
Alcances y limitaciones	12
Introducción.....	14
Capítulo I La actividad del autotransporte federal de pasajeros en México.....	17
1.1 Inicios del autotransporte federal de pasajeros.....	17
1.2 Marco legal que rige la actividad.....	18
1.3 Características estructurales y operativa de las empresas de autotransporte.....	32
Capítulo II Fundamentos tributarios de la actividad del autotransporte.....	40
2.1 Marco constitucional y generalidades.....	40
2.2 Contribuciones aplicables a la actividad del autotransporte.....	48
2.2.1 Impuesto Sobre la Renta.....	49
2.2.2 Impuesto al Valor Agregado.....	68

2.2.3 Resolución de facilidades administrativas.....	81
2.2.4 Impuesto a los depósitos en efectivo.....	105
2.2.5 Impuesto especial sobre producción y servicios.....	115
2.2.6 Aportaciones de Seguridad Social.....	129
2.2.7 Estímulos Fiscales.....	131
Capítulo III Problemática que en materia tributaria enfrenta el Autotransporte.....	136
3.1 Como controlan y determina sus ingresos los Autotransportistas.....	136
3.2 Como se controlan y comprueban los gastos.....	140
3.3 Relaciones laborales.....	146
CONCLUSIONES.....	152
REFERENCIAS.....	154
GLOSARIO.....	157

RESUMEN/ABSTRACT

En esta tesis se aborda el tema relativo al Régimen fiscal del Autotransporte federal de pasajeros y el cuestionamiento que se hace con referencia a si éste representa un régimen preferente debido a la idea que en el tiempo se ha tenido al respecto por considerar que se cuentan con beneficios o prebendas en materia del pago de contribuciones.

En primera instancia se contempla mediante un estudio de las principales leyes y reglamentos que regulan la actividad, conocer el origen y las causas de la forma en que se organizan estas empresas y cómo a través de estas se ha venido configurando la manera de desarrollar su actividad.

Un elemento fundamental de este estudio es conocer los motivos o considerandos que las autoridades fiscales tuvieron en su momento para emitir las disposiciones fiscales y como se han venido ajustando a través del tiempo las formas de calcular y enterar las contribuciones, por lo que a partir del segundo capítulo se hace un estudio descriptivo de las principales disposiciones que afectan a la actividad, en las cuales se conocen sus fechas de publicación y algunas de las principales modificaciones que han sufrido hasta llegar a las reglas que actualmente se utilizan para el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Dentro del capítulo tercero se muestran los principales elementos que conforman a una empresa de autotransporte foráneo de pasajeros y su esquema contable, del cual se desprenden las principales dificultades que enfrentan las personas que trabajan en este sector para adecuarse al marco normativo que en

materia fiscal y que ha dado pie a la emisión de las distintas resoluciones de facilidades administrativas que la autoridad ha emitido en su momento a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones señaladas.

Con todos los elementos anteriormente descritos se encontrarán dentro del capítulo cuarto una serie de conclusiones que llevan a responder las preguntas de investigación objeto de esta tesis, para conocer si el régimen fiscal de los autotransportistas foráneos de pasajeros representa un régimen fiscal preferente o simplemente estamos ante una decisión de parte de las autoridades fiscales que buscan facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de dicho sector.

I. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En los últimos años, la política fiscal del estado mexicano ha venido siendo objeto de una serie de cuestionamientos acerca de su eficacia para contribuir al desarrollo económico del país; año con año, se ha venido escuchando de los diferentes actores políticos y sociales, el planteamiento acerca de la necesidad de una “reforma fiscal integral”, parte de estos planteamientos han consistido en cuestionar aspectos específicos de la legislación tributaria, dentro de los cuales se encuentra el régimen fiscal de Petróleos Mexicanos (PEMEX), que, por ejemplo, para el año 2013 de acuerdo con la ley de Ingresos de la Federación captará el 31.5 % del total de ingresos del gobierno federal por concepto de contribuciones.¹

Otra parte que se cuestiona, es la referente a la forma en que tributan los integrantes de los sectores primarios de la economía, entre los que se encuentran el sector agrícola, ganadero, silvícola y pesquero, así como el autotransporte terrestre de carga y pasajeros. Todos estos contribuyentes se encuentran regulados actualmente en el título II, capítulo VII de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Sobre este último punto, la legislación tributaria se ha venido reformando de manera constante a lo largo de las últimas dos décadas. Hasta el año de 1989 los

¹ Congreso, de la unión. Diario oficial de la federación 17 de Diciembre 2012. México, D.F.

contribuyentes de los sectores antes mencionados tributaban para efectos del Impuesto sobre la Renta bajo el concepto de Bases Especiales de Tributación, que eran publicadas año con año en el Diario Oficial de la Federación, para el año de 1990 nace el Régimen Simplificado, el cual vino a insertarse como parte de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dicho régimen se basaba en un sistema de flujo de efectivo el cual refleja aquellos conceptos que se consideraban como Entradas y Salidas de efectivo, para llegar mediante éstas a la determinación de una base para el cálculo y pago del impuesto.

Además se han presentado algunas adecuaciones al marco regulatorio de los sectores antes mencionados, ya que el diseño del régimen simplificado, no consideraba algunas particularidades que se mostraban en el desarrollo de sus actividades; es así como en la década de los noventa se comienza a publicar en el Diario Oficial de la Federación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito público la Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para el ejercicio fiscal correspondiente al año de su publicación. Estas facilidades continúan publicándose de manera anual hasta la actualidad.

Con el significativo cambio de poderes del año 2000, la idea de una reforma fiscal integral retomó vigencia y para el 1° de Enero del año 2001 entró en vigor la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual integró dentro de su articulado el Capítulo VII del título II que habla acerca del Régimen Simplificado y eliminó el título II A que hasta el año 2000 se contenía en dicha Ley.

Como se puede observar con todo lo anteriormente expuesto, los cambios y adecuaciones constantes que se han venido presentando en la legislación

tributaria han tratado de responder a la necesidad de ordenar el cumplimiento del pago de contribuciones a los sectores mencionados y siempre han sido precedidos de adecuaciones a las leyes fiscales, que emanan de un proceso legislativo, sujetándose de forma rigurosa al marco de principios que en materia tributaria contiene el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; de ahí que afirmar que el Régimen Simplificado es un Régimen “preferente” puede generar una idea errónea de lo que significa tributar bajo ciertos conceptos o términos encontrados para ofertar un tratamiento fiscal.

Uno de los sectores que tributan conforme al Régimen Simplificado, es el del autotransporte foráneo terrestre de pasaje y turismo, el cual de manera casi paralela al desarrollo de la legislación fiscal aludida, ha venido transformándose, ya que a partir de 1993 se reformó la Ley de Vías Generales de Comunicación, lo cual potenció el desarrollo y crecimiento del sector.

A partir del crecimiento del autotransporte se dio lugar a la comparación en la forma de tributar de dicho sector con el del resto de las empresas, apareciendo los cuestionamientos por parte de múltiples actores sociales acerca del porqué habría que tener reglas particulares o regímenes diferentes para el pago de una misma contribución, surgiendo a partir de esto una controversia sobre la conveniencia de tener este tipo de regímenes diferenciados, pero con problemas de diversa índole para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, principalmente la del pago.

II. JUSTIFICACION DEL PROBLEMA

El motivo de esta tesis es dar a conocer la forma en que operan y tributan los contribuyentes del sector del autotransporte federal de pasajeros, así como comparar a través de una investigación exploratoria la forma en que se han determinado algunos de los aspectos incluidos en las diversas leyes fiscales, se hará un estudio descriptivo de las mismas que muestre algunos de los efectos que se producen dentro de la economía de las empresas del transporte al ser aplicadas, mismos efectos que no se dan en otras ramas de la industria o del comercio, y así justificar el tener un régimen fiscal especialmente diseñado para el sector autotransportista.

Es necesario por lo tanto analizar el desarrollo del sector de autotransporte federal de pasaje y turismo, revisar el marco legal que da pie al sistema tributario mexicano y su política fiscal, así como los diferentes regímenes que han regulado la forma de tributar del sector del autotransporte federal de pasajeros, las implicaciones de estos regímenes en el sistema tributario mexicano y qué implicación tienen en la actividad cotidiana del mismo y cómo incide en la economía del país, a efectos de justificar las causas o razones que propiciaron la promulgación de las leyes, reglamentos y facilidades administrativas que en materia fiscal tienen.

III. OBJETIVOS

OBJETIVO GENERAL

Demostrar que el régimen fiscal del autotransporte federal de pasajeros no constituye un régimen fiscal preferente y que hay equidad tributaria con el mismo.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Revisar el marco legal del autotransporte federal de pasajeros y sus fundamentos.
- Revisar los regímenes fiscales que han regulado el autotransporte federal de pasajeros
- Conocer las implicaciones que en materia tributaria enfrenta el autotransporte en el desempeño de sus actividades cotidianas.
- Comparar el esquema de tributación del autotransporte con el de otras ramas o sectores económicos

IV. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

¿Por qué considerar al Autotransporte Federal de Pasaje y Turismo dentro del Régimen Simplificado?

¿Por qué es objeto de una particular Resolución de Facilidades Administrativas?

V. HIPOTESIS

La existencia de un régimen fiscal específico para el autotransporte terrestre de pasajeros no constituye un régimen preferente, ya que responde a las características particulares de la operación de este negocio, además algunas de las cargas tributarias que enfrenta el sector, representan un costo operativo adicional que no se da en otro tipo de negocios o actividades de la economía.

VI. VARIABLES

VARIABLE INDEPENDIENTE

El régimen fiscal actual en el autotransporte federal de pasajeros y turismo

VARIABLES DEPENDIENTES

Características de la actividad del autotransporte federal de pasajeros

Estímulos fiscales particulares que se han otorgado a través de diferentes normas fiscales.

VII. DISEÑO METODOLÓGICO

Para el desarrollo de esta investigación se utilizará básicamente el método de investigación documental, ya que se buscará información contenida en las diversas disposiciones fiscales y legales de la materia, leyes, reglamentos, resoluciones de facilidades, jurisprudencias, convenios con autoridades, resoluciones particulares por parte de la autoridad, diario oficial de la federación, así como revistas especializadas.

Por otro lado se buscara conocer la opinión de algunos de los actores que han participado del surgimiento y los cambios que han tenido los tratamientos fiscales del sector en estudio, esto a fin de tratar de entender el entorno y las circunstancias que se vivían en dichas épocas y que llevaron a las autoridades hacendarias a diseñar e implementar la normatividad.

VIII. ALCANCES Y LIMITACIONES

El alcance de la presente investigación se centra en el estudio de lo que se ha dado en llamar Régimen Fiscal del Autotransporte, el cual abarca las siguientes contribuciones: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Aportaciones de Seguridad Social así como algunos estímulos fiscales que se aplicaron directamente al sector.

El estudio se limitará solo al sector mencionado a pesar de que las facilidades administrativas y el régimen simplificado contemplan otros sectores como son la agricultura, pesca, ganadería, silvicultura, y el autotransporte de carga y el autotransporte urbano y suburbano.

INTRODUCCION

El presente trabajo de investigación tiene por objetivo dar a conocer la forma en que tributa la industria del Autotransporte federal de pasajeros a partir del conocimiento de las características operativas que tiene esta actividad.

Para tal fin se hará en el capítulo I una reseña de la historia del Autotransporte a fin de conocer sus orígenes y el entorno en el que se desarrolla de la mano con las diferentes etapas económicas que paso el país a lo largo del siglo XX y su situación actual, posteriormente se dará a conocer el marco que lo regula tomando en cuenta las instituciones y organismos que el Estado Mexicano crea para comenzar a coordinar y regular la actividad del autotransporte, se revisará la diferencia entre la “concesión” y el “permiso” para operar una ruta de autotransporte, los requisitos que la autoridad solicita a las personas que se dedican a esta actividad así como las obligaciones que periódicamente deben de cumplir las mismas.

En un tema subsecuente se describirá la forma particular en que se opera un negocio de Autotransporte, ya que la naturaleza misma del negocio exige algunas consideraciones particulares tanto en el ámbito operativo, como en el administrativo y el laboral, así como particularidades regionales a las que enfrenta un autotransportista al recorrer sus rutas o cubrir determinadas poblaciones y la forma en que se relaciona con las autoridades y el papel que desempeñan en su ámbito social.

Entrando en materia fiscal, se repasaran algunos de los fundamentos del sistema tributario mexicano reconociendo las bases constitucionales que nos rigen y algunos de los principios generales que el derecho tributario considera en la justificación de la promulgación de los tributos.

Un elemento fundamental del trabajo consistirá en conocer y analizar las diferentes contribuciones a que se encuentran sujetas las personas que se dedican a la actividad del Autotransporte, dentro de este apartado enumeraremos cada una de las leyes federales para conocer los objetos, los sujetos, las bases, y las tasas o tarifas así como las particularidades de estas leyes, de manera enunciativa más no limitativa, se comentarán:

- La Ley del Impuesto Sobre la Renta
- La Ley del Impuesto al Valor Agregado
- La Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
- La Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social
- La ley Federal del Trabajo

Adicionalmente se revisaran las Resoluciones de Facilidades Administrativas emitidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a partir de la década de los noventas del siglo pasado, así como los diferentes estímulos fiscales que se han publicado en diferentes momentos en la Ley de Ingresos de la Federación.

Es importante mencionar que cada una de las disposiciones anteriores han venido sufriendo con el tiempo cambios y adecuaciones como toda la materia fiscal, sin embargo aquí se buscará investigar cuales fueron las consideraciones que la autoridad tuvo en diferentes momentos para llegar a plasmar mediante las leyes y reglamentos las disposiciones que regirían a los integrantes del sector autotransportista.

Una vez concluida la reseña de las disposiciones fiscales, en el Capítulo III se dará a conocer la forma en que se enfrentan en el día a día las actividades de los autotransportistas con las limitantes o acotamientos que las disposiciones fiscales les indican, contrastando la obligación indicada en la legislación con la

“dificultad” práctica que se tiene tanto en la actividad como en la conformación de las empresas del ramo, a través de ejemplos prácticos de la forma en que se opera y constituye una empresa de este tipo.

A partir de este punto se buscará comparar las distintas obligaciones que se deben cumplir por parte del autotransportista con las obligaciones y regulaciones que se tienen en otro tipo de industria, tratando de validar que se estén observando debidamente, los principios de equidad y proporcionalidad que emanan de nuestra carta magna.

En base a todo lo anterior, el paso final será comprobada la hipótesis planteada para estar en posibilidades de comenzar a generar las respectivas conclusiones que lleven a responder las preguntas que plantea esta investigación, es decir, se podrá emitir una opinión relativa a la inclusión del sector del Autotransporte Federal de Pasajeros en el Régimen Simplificado y se validarán las justificaciones que en su momento condujeron a la autoridad hacendaria a la emisión de las resoluciones de facilidades que han normado el cumplimiento de las obligaciones fiscales del sector desde la década antepasada y las consecuentes razones del porque hasta la fecha se mantienen.

CAPITULO I EL AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS EN MEXICO

1.1 INICIOS DEL AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS EN MEXICO.

Con el fin de la revolución mexicana a finales de la segunda década del siglo XX los sistemas de transporte de pasajeros en nuestro país se ven trastocados y comienzan a sufrir un lento proceso de transformación, basta recordar que para finales del siglo XIX y principios del XX, el Porfiriato impulsó fuertemente la construcción de la infraestructura ferroviaria, haciendo del tren el principal medio de transporte tanto de carga como de pasajeros en nuestro país. Así al término del movimiento político-social surgen en México los primeros transportes terrestres de pasajeros, consistentes en la adaptación de pequeños camiones que en su momento sirvieron como transportes de carga en vehículos que con asientos hechos de tablas y en forma por demás rústica transportaban ya a las primeras personas que se movían en un principio dentro de las urbes de la época y posteriormente recorriendo caminos reales que había entre las poblaciones, dando así nacimiento a la industria del autotransporte de pasajeros.

Algunos de los ejemplos de las primeras líneas de autotransporte que comenzaron a conectar a las distintas ciudades del país son, la ruta México-Puebla la cual en el año de 1926 se vio atendida por la “Línea México-Puebla, Flecha Roja”, en 1932 la ruta León-Irapuato, inicio de la marca “Flecha Amarilla”²,

² Grupo Flecha Amarilla. Grupo Flecha Amarilla. s.f. 08 de 2013
<<http://www.flechaamarilla.com.mx>>.

en 1939 la ruta México-Puebla-Perote-Xalapa-Veracruz atendida por la línea “Autobuses de Oriente”, en 1940 la ruta México-Pachuca-Querétaro por la “Sociedad Cooperativa de Transportes Nacionales del Centro Estrella Blanca”³, y en 1948 la ruta Aguascalientes-México por la línea “Ómnibus México-Aguascalientes-Durango-Torreón, Flecha Roja S.C.”⁴; de esta forma se fueron creando las primeras rutas que comenzaban a representar la competencia del sistema de ferrocarriles que se había desarrollado antes de la revolución.

En esos primeros años del autotransporte, los pioneros del servicio se enfrentaban a verdaderas aventuras para completar sus viajes ya que el país carecía de caminos pavimentados como hoy se conocen, siendo estos, terracerías, brechas, etc.; asimismo las poblaciones o ciudades del país no tenían terminales adecuadas para sus unidades, siendo sus principales puntos de llegada o salida las calles aledañas a las terminales de ferrocarril de aquel entonces; en la ciudad de México existía la terminal del tren de Buenavista, y era en sus alrededores donde los autotransportistas estacionaban sus camiones para la venta de sus boletos y abordaje de sus pasajeros; los conductores de aquellas épocas desempeñaban diferentes funciones ya que eran al mismo tiempo, vendedores de boletos, choferes, equipajeros y hasta mecánicos de sus propias unidades, por aquel tiempo surgió el apelativo de “Hombre-Camión” para estos emprendedores, quienes dieron de esta manera, forma a la incipiente industria.

³ Grupo Estrella Blanca. Grupo Estrella Blanca. s.f. 08 de 2013 <<http://www.grupoestrellablanca.com.mx>>.

⁴ Omnibus de México. Omnibus de México. s.f. 08 de 2013 <<http://www.omnibusdemexico.com.mx>>.

Para principios de la década de los cuarentas, los “Hombres-Camión” comienzan a agruparse para conformar líneas cada vez más grandes y con esto provocar sinergias en la prestación del servicio logrando con esto la conformación de servicios que se “coordinaban” a efecto de enlazar a los pasajeros que provenían de una parte de la república hacia otra y que debido a los límites que en aquel tiempo les marcaba la “concesión” otorgada por la “Secretaría de Comunicaciones y Transportes” solo podían abarcar determinado tramo de una ruta. Es importante recalcar que para aquella época comenzaron a utilizarse vehículos que ya eran diseñados específicamente para el servicio de autotransporte de pasajeros, los cuales eran importados de los Estados Unidos de América.

Para la década de los 50's y acompañados del período económico conocido en México como el “desarrollo estabilizador”, las empresas de autotransporte continuaron su crecimiento tanto en su cobertura territorial, como en el número de unidades que conformaban su parque vehicular, esto trajo consigo la necesidad de comenzar a profesionalizar la administración del autotransporte, teniendo en primera instancia la constitución de empresas bajo la figura de sociedades mercantiles las cuales eran utilizadas para formalizar los convenios realizados entre los distintos autotransportistas para la explotación de las rutas que cada uno tenía concesionadas, estas sociedades mercantiles además se utilizaban para administrar los fondos generados en la operación del negocio, fondos que eran utilizados entre otras cosas para la adquisición de inmuebles en donde establecer sus terminales, hacer los encierros de sus unidades, o ahorros que permitían la renovación del parque vehicular. En esta época de forma paralela al desarrollo del autotransporte nace la primera fábrica mexicana de motores y autobuses que utilizan el diésel como combustible para su funcionamiento, la llamada Diésel Nacional, S.A. (DINA) que establece su nave industrial en terrenos de la recién creada Ciudad Sahagún, dentro del municipio de Tepeapulco en el Estado de Hidalgo, siendo esta fábrica un pilar de apoyo para la renovación del parque vehicular de los autotransportistas mexicanos.

Durante la modernización del México de los años sesenta, se empiezan a observar los primeros conglomerados de autotransportistas que buscan a través de alianzas y convenios, fortalecer la atención de sus rutas, dando surgimiento a la creación de marcas nacionales como: Autobuses Unidos, Estrella Blanca, Flecha Amarilla, etc.

Para la década de los años setenta y ochenta, comienza el relevo generacional de los fundadores del autotransporte, dando pie con esto, entre otras cosas, a la construcción de modernas centrales de autobuses de pasajeros que permitían concentrar en un solo lugar a varias empresas de autotransporte, se tiene por ejemplo que en la ciudad de México se construyen La Terminal Central de Autobuses del Norte la cual se inaugura el 13 de Diciembre de 1973, la Terminal de Autobuses de Pasajeros de Oriente (TAPO) la cual es inaugurada el 21 de Noviembre de 1978 por el entonces Presidente de la república José López Portillo en el marco del Programa Nacional de Infraestructura 1976-1982. En estas nuevas terminales el negocio del autotransporte también comienza su diversificación ya que la necesidad que tienen los pasajeros de tomar alimentos da pie a la creación de negocios en donde se venden alimentos preparados y bebidas.

Otro negocio que comienza a crecer en estas décadas, y que desarrollan los autotransportistas, es el relativo al traslado de envíos y paquetes, ya que los autobuses, que cada vez tenían mayor capacidad, utilizan parte de la misma para el traslado de dicha paquetería, prácticamente todas las principales líneas de autobuses crean marcas y empresas que se dedican al servicio de entrega de paquetes y correspondencia dentro de todo el territorio nacional.

Como se analizará con más detalle en el siguiente tema, un parteaguas en la actividad del autotransporte en México se presenta a principios de la década de los noventa con la promulgación de la nueva Ley de Vías Generales de Comunicación, la cual cambia la figura de “concesión” a “permiso” dando pie a la

llamada “desregulación” del autotransporte federal de pasajeros, la cual abre las puertas al crecimiento del sector ya que permite el acceso de nuevos participantes en el negocio del Autotransporte federal de pasajeros. Ante este evento los “viejos” autotransportistas deciden organizarse para darle un orden al crecimiento del sector y en 1989 nace la Cámara Nacional del Autotransporte de Pasaje y Turismo (CANAPAT) la cual afilia de manera inmediata a las principales organizaciones dedicadas al ramo.

Se debe recordar que durante la década de los noventa el país entra en la vorágine globalizadora de las economías, surge el Tratado de Libre Comercio para América del Norte, lo que ayuda a la agilización y diversificación del comercio exterior en el país, se reprivatiza la Banca Nacional lo que genera flujos de efectivo a través del Crédito y comienza la desincorporación de las industrias paraestatales; dentro de los efectos que lo anterior provoca en la industria del autotransporte se destaca la participación de algunos transportistas en el negocio de la Banca, así como también la privatización de la empresa paraestatal DINA, la cual no olvidemos se había convertido en uno de los principales proveedores de la industria del Autotransporte desde la década de los 60's. En este entorno los miembros de la CANAPAT deciden la modernización del parque vehicular con la importación de los primeros autobuses europeos de la marca “Mercedes Benz”, los cuales comienzan a circular en el país a partir de 1992.

Aún con la grave crisis financiera y económica de mediados de los noventa, el sector no se ve impactado significativamente, ya que el crecimiento del sector se muestra en forma sostenida durante toda esta década, fenómeno que se explica derivado de la baja en el poder adquisitivo de la población, la cual limita, entre otras cosas, la adquisición de vehículos particulares, los viajes en avión tanto a nivel nacional como al extranjero, favoreciendo los viajes en autobús.

Para el nuevo milenio el autotransporte se consolida como el principal medio de transporte de pasajeros en nuestro país superando por mucho a otros

medios de transporte como el tren y el avión, esto a pesar del surgimiento de las empresas de transporte aéreo de bajo costo, en el cuadro siguiente podemos ver el crecimiento de las empresas de autotransporte y el volumen de pasajeros transportados de los últimos 10 años comparado con los pasajeros transportados por tren.

Autotransporte Federal de Pasaje y Turismo						Transporte Ferroviario
Periodo	Empresas			(Unidades)	Pasajeros transportados (Millones)	
	Total	Operadas por personas morales	Operadas por personas físicas			
2002	11379	3039	8340	64997	2740	237
2003	11909	3237	8672	68046	2780	270
2004	12309	3457	8852	70325	2860	253
2005	12883	3686	9197	73136	2950	253
2006	13920	4194	9726	76330	3049.751	260
2007	14680	4540	10140	79577	3140.698	288
2008	11999	3413	8586	70656	3238.059	8915
2009	13136	3856	9280	78567	3050	28000
2010 P	13604	4155	9449	78763	3160	40398
2011	16224	5138	11086	86265	3264.3	41923

Nota: Para 2008 el incremento observado en el volumen de pasajeros en el transporte ferroviario, se debe a la puesta en operación (a partir de junio) de la línea 1 del ferrocarril suburbano de la zona metropolitana del valle de México.
 P Cifras preliminares a partir de la fecha en que se indica.

Fuente: [SCT. Anuario estadístico 2011.](#)

[SCT. Anuarios Dirección General de Transportes. Ferroviario y Multimodal. Edición digital 2011.](#)

Hoy en día el autotransporte federal de pasajeros en nuestro país es una industria que genera poco más de 940,000 empleos directos siendo un pilar de las comunicaciones y la movilidad en el país que en el año de 2011 movilizó a poco más de 3,264 millones de pasajeros lo que representa el 97.1% del total de pasajeros movilizadas en los diferentes transportes (Aéreos, Ferroviarios y Autotransporte) y el sector transporte aportó el 6.3% del Producto Interno Bruto del

cual el 76% del valor agregado bruto lo representó la rama de autotransporte de carga y transporte.⁵

Es menester mencionar que algunas de las empresas líderes y más antiguas del ramo han llegado a la madurez como negocio, lo que los ha llevado a diversificar su negocio buscando nuevos nichos que complementen al propio, así pues se observa la incursión en negocios diversos como la Aviación con la compra de algunas líneas de las denominadas de “Bajo Costo” como lo es el caso de “Viva Aerobús” en la cual participa el “Grupo IAMSА”, la administración de aeropuertos como “ASUR” y negocios de consumo de la cual participa “Grupo ADO”, y sobre todo han dado paso a incursionar en mercados internacionales con la adquisición de otras empresas de transporte como es el caso del Grupo Español “Avanza” el cual fue adquirido en 2013 por parte de “Grupo ADO”, comenzando a convertirse en empresas de talla mundial, siendo un muestra del trabajo y el esfuerzo de los integrantes de este sector económico.

1.2 MARCO LEGAL QUE RIGE LA ACTIVIDAD

Como se ha mencionado en el tema anterior, la actividad de autotransporte en nuestro país se remonta a finales del Siglo XIX así mismo la regulación gubernamental de la mano con la actividad comienza a tomar forma a partir del 13 de Mayo de 1891 cuando se crea por el entonces Presidente de la República General Porfirio Díaz, la Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas, pero habría que recordar que hablar de Transportes durante el “Porfiriato” nos remite irremediabilmente al uso del Ferrocarril como principal medio de transporte

⁵ Estadística básica del Autotransporte Federal 2011. Dirección General de Transporte. Subsecretaría de Transporte. Secretaría de Comunicación y transportes. México. 2011

masivo para las personas; hasta 1958 la Secretaría que rige el ramo continua abarcando tanto el ramo de las comunicaciones como el de la obra pública. En 1959 es cuando por decreto del Presidente Adolfo López Mateos se separa la función de comunicación y obras públicas naciendo el nombre de Secretaría de Comunicaciones y Transportes, para 1971 se crea la Dirección General de Autotransporte Federal, la cual incluye el autotransporte y el transporte ferroviario, para 1994 se desincorpora el transporte ferroviario de dicha dirección y cambia de nombre para adoptar el actual nombre de Dirección General de Autotransporte terrestre, el cual incluye tanto al transporte de carga como al de pasajeros.

En cuanto a las leyes de la materia se puede mencionar lo siguiente: el 29 de Agosto de 1932 se publica la Ley de Vías Generales de Comunicación, la cual fue derogada el 19 de Febrero de 1940, fecha en que el entonces Presidente Lázaro Cárdenas publica la nueva Ley de Vías Generales de Comunicación, la cual es el antecedente de la actual Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal que se publica el 22 de Diciembre de 1993.

En cuanto a los reglamentos se tiene que el 30 de Julio de 1990 se publica el Reglamento para el Servicio Público de Autotransporte Federal de Pasajeros, el cual es abrogado posteriormente el 22 de Noviembre de 1994 a la publicación del Reglamento de Autotransporte Federal y servicios auxiliares.

Es a partir de estas últimas leyes y reglamentos mencionados que se da paso a la llamada “desregulación del Autotransporte”, para entender este tema es importante el análisis de las leyes comentadas en el siguiente cuadro comparativo donde se muestran los artículos fundamentales que en materia de autotransporte de personas marcan ambas leyes:

Ley de Vías General de Comunicación (1940)	Ley de Caminos Puentes y Autotransporte Federal	Comentario
<p>Artículo 8º Para construir, establecer y explotar vías generales de comunicación será necesario obtener concesión o permiso del ejecutivo federal por conducto de la Secretaría de Comunicaciones con sujeción a los preceptos de esta ley y sus reglamentos.</p>	<p>Artículo 6º.- Se requiere de concesión para construir, operar, explotar, conservar y mantener los caminos y puentes federales</p>	<p>Ambos artículos refieren al capítulo de concesiones y permisos y la diferencia fundamental consiste en quitar el término de explotación de vías generales de comunicación, siendo la ley actual específica en el tema de “caminos y puentes federales” segregando con esto al autotransporte en esta definición.</p>
<p>Artículo 9º.- No necesitaran concesión sino permiso de la Secretaría de Comunicaciones: VII.- Los vehículos destinados al transporte en los caminos, de acuerdo con los artículos relativos del capítulo II del Título Segundo que se refiere a</p>	<p>Artículo 8º.- Se requiere permiso otorgado por la Secretaría para: I.- La operación y explotación de los servicios de autotransporte federal de carga, pasaje y turismo.</p>	<p>Se observa que ambas leyes definen la forma en que se pueden explotar los caminos, mediante la expedición del permiso, sin embargo la LVGC refiere el permiso al título relativo a la Explotación de Caminos, lo cual no da suficiente claridad a la autonomía</p>

<p>explotaciones de caminos.</p>		<p>del permiso lo que lo vuelve a sujetar al término explotación de caminos.</p>
<p>Artículo 152.- Para explotar servicios de autotransportes de pasajeros o de carga en los caminos, calles, plazas o calzadas de jurisdicción federal, se requerirá concesión o permiso de la Secretaría de Comunicaciones, del Departamento del Distrito Federal o de los Gobiernos de los Territorios, según el caso, y su otorgamiento se sujetará a las siguientes bases:</p> <p>I.- Los permisos ampararán un solo vehículo y se extenderán a nombre de las sociedades cooperativas o personas físicas;</p> <p>II.- Las personas físicas solo tendrán derecho a que a su favor se</p>	<p>Artículo 9º.- Los permisos a que se refiere esta Ley se otorgarán a mexicanos o sociedades constituidas conforme a las leyes mexicanas, en los términos que establezcan los reglamentos respectivos.</p>	<p>En estos artículos encontramos de forma concreta la referencia al permiso, sin embargo resalta lo siguiente: la LVGC habla de otorgar dichos permisos exclusivamente a personas físicas y/o sociedades cooperativas y que estas personas tengan su domicilio en el territorio o zona que abarquen sus permisos, y la LCPyAF habla de “mexicanos o sociedades constituidas conforme a la leyes mexicanas, es decir ya no se limita a las sociedades cooperativas.</p> <p>Otro punto que vale la pena resaltar es que se obliga a los permisionarios a que</p>

<p>extienda un permiso;</p> <p>III.- En el otorgamiento de los permisos para explotar servicios de autotransportes, se preferirá a las personas físicas o sociedades cooperativas vinculadas y con domicilio en las regiones o zonas que habrán de abarcar los propios servicios y.....</p> <p>Artículo 153.- Los permisos a que se refiere el artículo anterior, otorgarán exclusivamente a sociedades cooperativas de intervención oficial o de participación estatal, debidamente registradas ante la Secretaría de Economía Nacional, o a personas físicas de nacionalidad mexicana por nacimiento que pertenezcan a la clase trabajadora.</p> <p>La personas físicas solo</p>		<p>una vez que haya el número suficiente de los mismos para formar una sociedad cooperativa deberán conformarla, indicando en el siguiente artículo (155) que si no se hace en un plazo de noventa días una vez alcanzado el mínimo de socios necesarios, los permisos se revocaran.</p>
--	--	--

<p>tendrán derecho a obtener permisos en los casos en que los trabajadores que presten sus servicios en un tramo o caminos determinados no sean en número suficiente para constituir una sociedad cooperativa, debiendo incluirse entre esos trabajadores a todas las personas que realicen actividades de este género como choferes, mecánicos, despachadores, cobradores, etc.</p> <p>Artículo 154.- Las personas físicas que por las causas expresadas en el artículo anterior obtengan permisos para explotar servicios de autotransportes en un mismo camino, tramo o ruta, estarán obligados a integrar una sociedad cooperativa con todas</p>		
--	--	--

<p>las que intervengan en la explotación del servicio, ya sean trabajadores o permisionarios, tan luego como exista el número de personas que la ley exige para este efecto. En este caso se cancelarán los permisos que se hubieren otorgado a las personas físicas de que se trata y se concederán desde luego a la cooperativa que se forme.</p>		
---	--	--

Como se puede observar la “desregulación” da paso a una recomposición de la forma en que se organizan las empresas o personas dedicadas a la actividad del autotransporte, ya que como se desprende del análisis comparativo durante 8 años el Estado reguló la forma de organizar a las empresas, ya que fue en 1948 cuando se cambió el concepto de las personas físicas y sociedades cooperativas a permitir tanto personas físicas como otro tipo de sociedades que se constituyeran conforme a las leyes mexicanas.

Además de lo arriba analizado se encuentran otros artículos como el 49 y el 50 los cuales hablan de las facultades de la autoridad para fijar mediante una revisión previa a los concesionarios o permisionarios, los horarios, tarifas y reglas

que deben de observarse para la prestación del servicio, esto prevalece hasta la fecha y es parte de lo que abordan los reglamentos vigentes.

En otro tema relativo al servicio, la Ley de Vías Generales de Comunicación facultaba a la Secretaría de Comunicaciones para definir el establecimiento de las terminales de servicio para los pasajeros del autotransporte, y lo definía en su artículo 165 de la siguiente manera: “Las terminales de salida y llegada de los vehículos destinados al servicio público de autotransportes, constituirán centros de carácter oficial dependientes de la Secretaría de Comunicaciones y Obras Públicas.”

El 9 de Enero de 1948 se reforma el Título II Capítulo II de la LVGC, dicho cambio trae consigo un cambio radical en dos aspectos, el primero se puede observar en el artículo 152 el cual a la letra dice “Para el aprovechamiento de los caminos de jurisdicción federal en la explotación de servicios públicos de autotransporte, será necesario obtener concesión de la Secretaría de Comunicación y Obras Públicas, y su otorgamiento se sujetará a las siguientes bases:

I.- Únicamente podrán conferirse a mexicanos por nacimiento y a sociedades constituidas por éstos conforme a las leyes del país. En ningún caso podrán conferirse a sociedades cuyo capital esté total o parcialmente representando (sic) por acciones al portador.”

Como se puede observar ya no se habla de personas físicas y sociedades cooperativas, sino que se habla de sociedades constituidas conforme a las leyes

del país, es decir, cualquier sociedad de las definidas en leyes mexicanas son aptas para poder recibir la concesión.

El otro aspecto central es que desaparece el concepto de “Permiso” y solamente se contempla el de “Concesión”. Sobre este particular valdría la pena revisar cual es el alcance o relevancia que tiene este cambio conceptual en la ley.

De acuerdo con Gabino Fraga en su libro Derecho Administrativo Concesión se define como “El acto por el cual se concede a un particular el manejo y explotación de un servicio público o la explotación y aprovechamiento de bienes del dominio del Estado”⁶. Así mismo en el diccionario de la Real academia de la lengua española encontramos lo siguiente con relación al término Concesión. “Otorgamiento gubernativo a favor de particulares o de empresas, bien sea para apropiaciones, disfrutes o aprovechamientos privados en el dominio público, según acontece en minas, aguas o montes, bien para construir o explotar obras públicas o bien para ordenar, sustentar o aprovechar servicios de la administración general o local”⁷

En tanto que Permiso se define como “un acto administrativo, por el cual se levanta o remueve un obstáculo o impedimento que la norma legal ha establecido para el ejercicio del derecho de un particular”⁸. Otra definición que encontramos acerca de los que es el Permiso administrativo es la siguiente: “Un acto

⁶ Derecho Administrativo. Gabino Fraga. Editorial Porrúa. 46ª Edición. México, 2007.

⁷ Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española. Vigésima edición.

⁸ Derecho administrativo. Gabino Fraga. Editorial Porrúa. 19ª Edición. México. 1979

administrativo en el cual se reconoce por parte de la autoridad competente el derecho de un particular, que allana la vía para el ejercicio de una actividad especial reglamentada por el Estado o la realización de actos que ensanchan la esfera jurídica de sus circunstancias”⁹

A partir de estas definiciones es posible percatarse de la trascendencia de las reformas a la Ley de Vías Generales de Comunicación de 1993 ya que al cambiar la figura de concesión a la de permiso le permite a la industria del autotransporte trabajar con una mayor certidumbre jurídica ya que de acuerdo con lo arriba explicado el “Permiso” es el reconocimiento de un derecho de los particulares y no se trata de trabajar con bienes públicos sino propios, siempre y cuando se cumplan los requisitos que las propias leyes expiden para el desempeño de la actividad que la autoridad trata de regular.

1.3 CARACTERISTICAS ESTRUCTURALES Y OPERATIVAS DE LAS EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS

Una vez que se conoce el marco legal que rige el Autotransporte Federal de

⁹ Suprema Corte de Justicia de la Nación. Diccionario jurídico de la suprema corte de justicia de la nación. s.f. 09 de 2013 <www.scjn.mx>.

Pasajeros es necesario conocer algunas de las características de cómo están formadas y cómo funcionan las empresas de Autotransporte federal en nuestro País.

Como unidad básica para el desempeño de la actividad es necesario primero que nada obtener el permiso de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes para lo cual el Reglamento de Autotransporte Federal y Servicios Auxiliares vigente nos marca los siguientes requisitos de acuerdo con el Artículo 7º el cual dice:

“ARTICULO 7º.- Los permisos para el servicio de autotransporte federal de pasajeros se otorgarán a todo aquel que cumpla con lo siguiente:

- I. Presentar solicitud en el formato que para tal efecto expida la Secretaría;*
- II. Presentar registro federal de contribuyentes*
- III. Presentar acta de nacimiento, certificado de nacionalidad, carta de naturalización o pasaporte;*
- IV. Acreditar domicilio en el territorio nacional;*
- V. Acreditar con poder otorgado ante fedatario público, la representación legal del promovente;*
- VI. Identificación del representante legal;*
- VII. Acreditar la propiedad o legal posesión del vehículo con facturas, carta factura o contrato de arrendamiento;*
- VIII. Póliza de seguro de responsabilidad civil por daños a terceros;*
- IX. Póliza de seguro del viajero o en su caso; la constancia del fondo de garantía en los términos del reglamento respectivo;*
- X. Declaración de características del vehículo;*
- XI. Horarios mínimos;*
- XII. Acreditar que dispone de terminales en los puntos de origen y destino de las ruta solicitada;*
- XIII. Descripción de la ruta solicitada en cuya conformación deberá considerarse los tramos o ramales que se conecten o formen parte de la misma, y;*

XIV. *Presentar certificado de baja emisión de contaminantes.*

Tratándose de personas morales, deberá presentarse además, la escritura constitutiva en cuyo objeto social conste como actividad principal la prestación del servicio de autotransporte federal o servicio auxiliar solicitado.”

El autotransporte federal de pasajeros cuenta con diferentes servicios los cuales de acuerdo con el artículo 18 del referido Reglamento se clasifica de la siguiente manera:

- a) *De Lujo*
- b) *Ejecutivo*
- c) *Primera*
- d) *Económico*
- e) *Mixto*

Los servicios de Lujo y Ejecutivo son aquellos que operan en viajes directos de origen a destino y deben presentar un autobús integral de último modelo fabricado en el año en que ingrese al servicio con límite de operación de diez años. Cuenta entre sus características con asientos reclinables, aire acondicionado, sonido ambiental, cortinas, televisión, videocasetera (Sic) y servicio de cafetería.

Los servicios de primera son aquellos que operan con viajes directos de origen a destino que se prestan con autobuses integrales con un máximo de antigüedad de hasta diez años y con un máximo de antigüedad en operación hasta de quince años; deben además contar con asientos reclinables, aire acondicionado y baño.

El servicio Económico opera con paradas intermedias entre el origen y destino con autobús integral o convencional con antigüedad máxima de doce años al ingresar al servicio y limite en operación de quince años contados a partir del año de su fabricación.

Finalmente el servicio mixto es aquel que sirve tanto para pasajeros como para carga en el mismo vehículo, estando dividido en su interior, teniendo las mismas condiciones de operación y características que los económicos.

Todo lo anterior se encuentra en los artículos del 19 al 22 Capítulo segundo del Reglamento de Autotransporte federal y servicios auxiliares.

Como ya se comentó en el tema anterior la figura legal fundamental que rige a la actividad es el permiso, por lo tanto cuando la autoridad lo otorga debe manifestar concretamente el tipo de permiso de acuerdo con la clase de servicio que se requiera, así mismo se debe indicar la ruta que ampara, dando con esto la pauta para la organización fundamental de las empresas, de acuerdo a los antecedentes históricos ya mencionados, inicialmente los permisos o concesiones eran otorgados a personas físicas o en su caso a sociedades cooperativas y la figura de la concesión se manejaba básicamente de la misma forma en que actualmente se otorga el permiso, esto provocó en muchos casos que los autotransportistas que se encontraban en las mismas zonas o que compartían vías de desplazamiento comunes, es decir, los mismos caminos o carreteras, más que competir entre ellos, creaban agrupaciones de permisionarios que se organizaban para cubrir una misma ruta en forma coordinada o inclusive enlazaban sus servicios para trasladar al pasajero a destinos más largos sin necesidad de hacer transbordos; de esta manera las empresas de autotransporte toman forma y para lograr administrarse y operar buscan en muchas ocasiones figuras administrativas que se cristalizan a través de sociedades mercantiles, las cuales se integran por los mismos grupos de permisionarios para lograr sus fines de forma común, y aunque de forma legal todos aparentan ser socios de una misma compañía, en realidad se trata de muchas personas físicas que desempeñan su actividad de manera común bajo la sombrilla de un nombre o razón social.

Las empresas se pueden conformar para proporcionar las diferentes clases de servicio, así pues se tienen empresas que solo se dedican a servicios de lujo y de primera clase, o empresas que solo prestan servicios económicos, dependiendo del tipo de servicio es la infraestructura que se requiere, ya que, por ejemplo, cuando se trata de un servicio de lujo o de primera el control del ingreso es más simple ya que la venta de boletos se hace de manera anticipada en las taquillas creadas para tal fin, en tanto, que para un servicio económico la venta de boletos para el pasajero se puede hacer de manera anticipada en una taquilla o por medio de la venta abordo de los autobuses en el momento en que el pasajero se sube al mismo en el transcurso de la corrida, lo cual implica tener por parte de estas empresas aparatos administrativos más costosos que tengan las funciones de supervisar o inspeccionar la venta en camino o contar con áreas de recaudación del ingreso en los puntos terminales de la ruta para que los conductores entreguen las ventas realizadas en el camino.

Para todo tipo de servicios un elemento fundamental hoy en día es contar con el personal conductor, ya que si bien en muchas ocasiones el permisionario es el propio conductor de su autobús, en las grandes líneas camioneras los permisionarios ya no realizan esta función sino que se valen de personal conductor para la operación de la unidades, esto provoca que este tipo de empresas cuenten con áreas de operación conformadas por personas que son responsables de administrar el trabajo de los conductores mediante la creación de roles de trabajo en los cuales se determina el número de corridas que se pueden proporcionar de acuerdo con los horarios que les piden las personas que se dedican a comercializar las mismas de cara a la demanda de los pasajeros.

Otro elemento fundamental en la operación de todo tipo de servicio de autotransporte es el mantenimiento que se le da a las unidades, aquí también se

encuentra que en muchas ocasiones los permisionarios utilizan a terceras personas para los diferentes trabajos de mantenimiento de las unidades, tanto de manera correctiva como de manera preventiva, sin embargo las grandes organizaciones camioneras cuentan con instalaciones y personal para el mantenimiento de sus flotillas, dando lugar a otro grupo de trabajadores llamado el personal “mecánico”, el cual se organiza por especialidades, es decir, se tienen grupos de mecánicos que solo ven motores, otros que revisan las cuestiones eléctricas o electrónicas, otro que se puede dedicar al tema de hojalatería y pintura, etc. Puede haber tantos grupos como especialidades mecánicas requieran los autobuses y estos grupos deben estar actualizados a las innovaciones tecnológicas que vayan existiendo en el ramo de la fabricación de autobuses.

Finalmente hay que mencionar que las empresas más organizadas del ramo cuentan entre otras, áreas de recursos humanos que son las responsables del reclutamiento, contratación y capacitación del personal, áreas administrativas que son las responsables de todas las tareas referentes a la administración de los recursos financieros y el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas, áreas de informática que dan el soporte de los sistemas de cómputo que se tienen dentro de las diferentes áreas de las empresas, departamentos legales, etc.

Como se puede observar una empresa de autotransporte requiere pues de varios tipos de empleados y por lo tanto tendrá que desarrollar una estructura organizacional acorde al volumen y la variedad de los servicios que presta a fin de poder cumplir con su finalidad, algo que parece tan simple como poder llevar a una persona de un lugar a otro en un autobús, tiene detrás de sí toda una logística que le permita operar sin contratiempos para sus pasajeros.

Otro rubro a considerar dentro de las características estructurales y operativas del autotransporte que es importante mencionar y que es parte de la actividad del mismo consiste en la construcción, operación y explotación de las Terminales de Pasaje, al respecto se encuentran dentro del mismo Reglamento de autotransporte federal y servicios auxiliares algunas de las regulaciones como la que marca el Artículo 42 del citado reglamento que a la letra dice:

“ARTICULO 42.- Las terminales de autotransporte federal de pasajeros podrán ser construidas, operadas y explotadas por:

I.- El permisionario de autotransporte de pasajeros para su propio servicio y en su caso, con opción de renta a terceros;

II.- Particulares para renta a autotransportistas, y

III.- Los gobiernos estatales y municipales.

La ubicación y superficie del terreno, proyecto arquitectónico e inicio de construcción y de operación será autorizado por la Secretaría”

En cuanto a los servicios con que deben contar dichas terminales el artículo 43 del Reglamento aludido señala que se deben contar con servicios sanitarios con instalaciones adecuadas y sin costo alguno para los pasajeros; y de manera complementaria se podrán prestar estos servicios sujetos a algún precio en otras instalaciones dentro de las mismas terminales.

Actualmente las grandes Terminales de Pasajeros cuentan además de lo señalado por el Reglamento con servicios complementarios como son Guarda equipajes, áreas de comida, teléfonos y salas de internet. Todos estos servicios en ocasiones se manejan por las mismas empresas de autotransporte para lo cual se requiere contar también con personal que se dedique de manera especial a la atención de este tipo de servicios, los cuales se vuelven un negocio adicional.

Como se puede apreciar la estructura y organización de las empresas de autotransporte, así como su desarrollo histórico, presentan algunas características que hacen ver a la actividad desde diversos ángulos en cuanto al punto de vista de la tributación, ya que representa una actividad que genera economías de escala que de manera diferenciada va generando rentas que en apariencia podrían ser objeto de las mismas reglas de tributación que un contribuyente de régimen general, pero que si se observan más de cerca, se encontrarán particularidades que dan pie a justificar la forma en que las autoridades hacendarias han elaborado el régimen tributario de este sector.

CAPITULO II FUNDAMENTOS TRIBUTARIOS DEL AUTOTRANSPORTE.

Una vez que se ha conocido en términos generales como se originó y desarrollo en nuestro país la actividad del autotransporte federal de pasajeros, se hace necesario conocer la forma en que tributan las personas y empresas que se dedican a la misma.

2.1 Marco constitucional y generalidades

Como se ha podido revisar en la creación de las diferentes leyes que rigen en materia de autotransporte a nuestro país, la conformación y organización de este tipo de empresas ha estado sujeta a los cambios y adaptaciones que con el paso del tiempo se fueron dando en las diferentes etapas económicas que ha vivido nuestro País a partir de la Revolución de principios del siglo veinte; habrá que recordar que en un inicio la Ley de Vías Generales de Comunicación de 1940 hablaba de dar concesiones a personas físicas para la explotación de los caminos con el servicio de autotransporte y condicionaba a las mismas a que una vez que se tuviera el número suficiente de personas físicas cubriendo la misma ruta, estas deberían constituirse en sociedades cooperativas de transporte para poder seguir operando su concesión, posteriormente en 1948 se reforma la ley y se abre la opción para que las concesiones se le puedan otorgar además de personas físicas a todo tipo de sociedades que legalmente se constituyan conforme a las leyes del país, situación que prevalece en la ley de 1993 cuando se cambia del régimen de concesión al de permiso.

Para la determinación de toda contribución se necesitan cuatro elementos fundamentales, a saber, Sujeto, Objeto, Base y tasa o tarifa.

La constitución política de los Estados Unidos Mexicanos señala en su artículo 31 fracción IV que es obligación de los mexicanos “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal, Estado o Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

A partir de los párrafos anteriores se puede comenzar a dilucidar la manera en que deberían de tributar las personas físicas o morales dedicadas al autotransporte, si bien en apariencia se distinguen en una primera instancia que el sujeto obligado para el pago de las contribuciones es el permisionario y su actividad como prestador de servicios sería el objeto de la contribución, ¿Qué sucede cuando la persona física se ve obligada en los términos de las leyes de la materia que rige su actividad, a reconfigurar su forma de trabajo y organización? Es partir de este punto en donde las leyes fiscales comienzan a perder su claridad o precisión para poder determinar las bases de las contribuciones.

¿Por qué se dice lo anterior? Con el siguiente ejemplo se podrá aclarar. En un inicio una persona que se dedica a la actividad del autotransporte comienza a trabajar creando un capital de trabajo para el desempeño de su actividad consistente en el permiso otorgado por la autoridad y la unidad que destinará para el servicio, con esto su patrimonio puede ir creciendo mediante la creación de algún tipo de infraestructura básica para lo mismo (Terminal, encierro, empleados, etc.), posteriormente con el paso del tiempo al crecer y asociarse con otras personas en igualdad de condiciones se ven obligados por la misma Ley a

cambiar la configuración de su empresa sujetándose a otras Leyes como en su momento lo fue la ley de sociedades cooperativas, para que finalmente con un nuevo cambio en la Ley tengan la oportunidad de acceder a otras figuras jurídicas como las sociedades mercantiles.

Una característica muy especial del autotransporte que prevalece hasta el presente, es que el dueño o permisionario de este negocio no pierde su identidad ya que las asociaciones o sociedades que va conformando con el tiempo no necesariamente las hizo en función de adoptar estas figuras para el funcionamiento operativo de su negocio, sino como un requisito que le exigían las leyes y por lo tanto en lo particular continua administrando su negocio de tal forma que le permita distinguir de forma individualizada el resultado de la operación de la parte con la que el participa en el mismo, no se habla aquí de un negocio que tenga parte alícuotas que reparta dividendos sino de negocios comunes con resultados individuales.

Lo anterior no se encontró descrito en ningún tipo de Ley tributaria en específico por lo menos hasta la década de los años ochenta del siglo pasado, basta recordar que en 1979 se publica la Ley del Impuesto sobre la Renta que sustituye la antigua Ley Sobre Ingresos Mercantiles y la anterior del Impuesto del Timbre y sobre la Renta; a partir de dicho año la Ley del Impuesto sobre la Renta contempla la figura de las “Bases especiales de tributación” mismas que son publicadas año con año mediante resoluciones dictadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y donde se encuentra que una de estas es aplicable a los contribuyentes que se dedican al autotransporte de carga y pasajeros.

Como ejemplo de lo anterior se tiene el acuerdo publicado en el diario oficial de la federación del 15 de Junio de 1989, que establece por el ejercicio fiscal de 1989 mediante reglas generales, bases especiales de tributación en materia del Impuesto Sobre la Renta por actividades empresariales para los contribuyentes que se dediquen al transporte de carga y de pasajeros, del cual se puede hacer el siguiente análisis:

El sujeto del Impuesto es el contribuyente que se dedica al transporte de carga o de pasajero.

El objeto del Impuesto Sobre la Renta son los ingresos totales percibidos durante el ejercicio, provenientes de la prestación del servicio de transporte de carga y/o pasaje y de los servicios conexos o complementarios.

La base para la determinación del Impuesto correspondiente al ejercicio de 1989, será el número de unidades que posee cada transportista, a la cual se aplicará las cuotas de impuesto que correspondan de acuerdo con la clasificación de los servicios que prestan.

En cuanto a la tarifa se señala que el Impuesto del ejercicio se cubrirá en tres parcialidades, determinando el impuesto a cargo conforme a una tarifa que establece el tipo de transporte, la característica del servicio y el número de asientos que tiene el autobús, se transcribe a continuación la tarifa que se utilizó durante 1989 para el pago del Impuesto Sobre la Renta:

QUINTA.....

A.- Determinaran el impuesto a su cargo, para lo cual multiplicará el número de unidades por la cuota de impuesto que les corresponda según la siguiente:

TARIFA

CLASIFICACION DEL SERVICIO

I.- TRANSPORTE DE PASAJEROS.

A.- SERVICIO URBANO Y SUBURBANO.....

B.- SERVICIO FORANEO.

1.- Autobuses de primera clase:

a) Hasta 37 asientos.....\$ 777,678.00

b) Más de 37 asientos.....\$ 953,182.00

2.- Autobuses de segunda clase:

a) Hasta 37 asientos.....\$ 653,530.00

b) Más de 37 asientos.....\$ 786,021.00

Como se puede observar el acuerdo habla del pago del impuesto no sobre la determinación de un resultado fiscal, utilidad o inclusive de un monto de ingresos, sino que se configura a partir de la posesión en particular de un Autobús y determina una tarifa fija. Cabría pues la siguiente pregunta ¿Es igual utilizar una razón o denominación social en un negocio de transporte que en cualquier otra empresa de servicios o comercios. La respuesta es No, ya que como se comenta arriba el permisionario o autotransportista no pierde su identidad y sigue obteniendo resultados en lo particular, sin embargo el entorno lo lleva a utilizar las

figuras societarias para poder operar otros aspectos de la administración de sus negocios, como son la ya mencionada obtención de permisos, la apertura de cuentas bancarias, la adquisición de bienes inmuebles a nombre de una persona moral, todo esto justificado para poder tener una forma de dividir la infraestructura que es común y necesaria para la operación de su negocio.

Para principios de los años noventa y con el surgimiento del llamado Régimen Simplificado la autoridad hacendaria reconoce la complejidad organizativa que tienen las empresas de autotransporte y esto se traduce en una Resolución que otorga facilidades administrativas que se publica el 30 de Marzo de 1993 en el diario oficial de la federación, teniendo en el capítulo Décimo Tercero el tratamiento para los autotransportistas foráneos de pasaje y turismo. En esta resolución se encuentran definidos algunos de los conceptos anteriormente explicados y que tienen que ver con la forma en que se organizan y administran las empresas, se mencionan a continuación las definiciones de algunos de estos conceptos a fin de que sirvan de punto de partida para conocer los fundamentos que dan pie a la forma de tributación de los transportistas.

En el numeral 16 de la resolución se encuentra el concepto de “coordinado” el cual se define como:

“Toda persona moral dedicada al servicio foráneo de pasaje y turismo, que agrupa y se integra con otras personas físicas y morales similares y complementarias constituidas para proporcionar servicios requeridos por la actividad común de autotransporte a que se refiere este Capítulo. Estos elementos integran una unidad económica con intereses comunes y que participan en forma conjunta y en diversas proporciones no identificables, con los propósitos siguientes:

I.- Coordinar y convenir los servicios que se presten en forma conjunta, incluyendo las empresas que presten servicios o posean inmuebles, dedicados a la actividad del autotransporte y que conforme a este tratamiento deben tributar en el régimen simplificado.

II.- Crear y administrar los fondos autorizados.

III.- Cumplir con las obligaciones en materia fiscal por cuenta de sus representados en forma global.

En materia de retenciones y del 1% sobre erogaciones podrán optar los representados, por cumplir directamente en el banco, en cuya localidad se encuentre su domicilio fiscal.

El numeral 12 dice lo siguiente con relación a la opción de las personas físicas que cumplen en lo individual sus obligaciones:

“Los contribuyentes personas físicas integrantes de personas morales, podrán cumplir con las obligaciones establecidas en este Capítulo en forma individual, siempre que intervengan en la administración de los vehículos que les correspondan o hubieran aportado a la persona moral de que se trate, aun cuando la documentación que ampare la propiedad de dichos vehículos se encuentre a nombre de la persona moral. En este caso deberán dar aviso a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y comunicarlo por escrito a la persona moral respectiva dentro de los tres meses siguientes al inicio del ejercicio, o del inicio de actividades según sea el caso.”

El numeral 13 habla de la opción de persona física que cumple por conducto de persona moral y dice lo siguiente:

“Los contribuyentes personas físicas integrantes de personas morales, podrán cumplir con las obligaciones establecidas en este Capítulo, a través del coordinado al que pertenezcan, o a través del coordinado al que pertenezca la persona moral de la cual es integrante. En este caso, la persona moral o coordinado de que se trate notificara ante el

buzón de recepción de trámites fiscales que corresponda a su domicilio fiscal, mediante escrito libre, la relación de los integrantes de la empresa, a nombre de los cuales cumplirá en materia fiscal. Además notificará los cambios a dicha relación, la incorporación o baja de las personas físicas, dentro de los 30 días siguientes al cambio correspondiente.

Las personas físicas integrantes de personas morales o de coordinados que adopten esta opción, estarán relevados de presentar declaración de bienes y deudas en lo individual, ya que esta obligación será cumplida por la persona moral o coordinado según se trate.

Asimismo, estas personas físicas no estarán sujetas a ninguna obligación de carácter fiscal en relación al autotransporte de pasaje y turismo, ya que la responsabilidad recaerá en la persona moral o en el coordinado.

La personas moral o coordinado por cuyo conducto cumplirán sus obligaciones fiscales las personas físicas, estarán facultadas para determinar su registro federal de contribuyentes, para lo cual se considerará la primera letra del apellido paterno, para vocal del apellido paterno, primera letra del apellido materno, primera letra del nombre, fecha de nacimiento, en el siguiente orden: año, mes y día, así como la homonimia que les corresponda.”

Finalmente en el numeral 15 se localiza la opción para personas morales integrantes de coordinados que dice:

“Las personas morales integrantes de coordinados, podrán cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual o a través de coordinados, en este último caso deberá presentarse un aviso mediante escrito libre ante el buzón de recepción de trámites

fiscales que corresponda al domicilio fiscal del coordinado y de cada uno de sus integrantes.”

A lo largo de la década de los noventa la resolución de facilidades administrativas para los sectores que en ella se señalan se va publicando y prorrogando de forma periódica en el Diario Oficial de la Federación manteniendo la vigencia de los conceptos anteriormente mencionados y precisando cada vez más a fin de facilitar el cumplimiento de las mismas, hasta que finalmente en el año 2001 con la publicación de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta se incorpora en el Capítulo VII título II Del Régimen simplificado varios de los conceptos que anteriormente solo se tenían a nivel de resolución de facilidades administrativas dando con esto cumplimiento al principio de legalidad que se requiere de acuerdo con nuestra Constitución

En los siguientes temas se hará el análisis de distintas las leyes tributarias, además de la Ley del Impuesto sobre la Renta haciendo referencia a las diferentes obligaciones y formas de determinar las contribuciones que tiene la actividad del autotransporte foráneo de pasaje y turismo.

2.2 CONTRIBUCIONES APLICABLES A LA ACTIVIDAD DEL AUTOTRANSPORTE

A continuación se hará un análisis de las leyes que tienen aplicación en el sector del autotransporte foráneo de pasajeros, revisando los antecedentes de cada una de las leyes actuales tuvo y los cambios que han ido sufriendo las mismas

2.2.1 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Como ya se mencionó el régimen simplificado nace en 1991 para el sector primario (Agricultura, Ganadería, Silvicultura y Pesca), el comercio en pequeño, y por supuesto, el transporte terrestre de personas y bienes; su base gravable se determinaba mediante el esquema de Entradas y Salidas. Se pretendía que existiera sólo de forma temporal bajo regímenes de cuota fija y de bases especiales de tributación para pasar posteriormente al régimen general de ley, pero no fue así.

Adicional a esto y acorde a la publicación del 4 de Febrero de 1991 mediante el Diario Oficial de la Federación, el propio Congreso de la Unión permitió a las autoridades fiscales otorgar a los contribuyentes que lo requerían, facilidades para el cumplimiento de las disposiciones tributarias.

Hasta el año 2000, la actividad del autotransporte se encontraba regulada dentro del título II-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta bajo el esquema del Régimen Simplificado, en el cual se daban las reglas para el pago del ISR de las personas morales dedicadas a la agricultura, ganadería, pesca, silvicultura y por supuesto al transporte terrestre de carga o pasajeros.

A partir del año 2001 y hasta la actualidad, dicha actividad se encuentra consignada en el Título II (personas morales) dentro de un Capítulo que habla específicamente del Régimen Simplificado, siendo este el Capítulo VII, en el cual se encuentran diversos lineamientos y especificaciones normativas que deberán observar los contribuyentes de dicho régimen, entre otras y haciendo referencia

sólo a la actividad del autotransporte terrestre de pasajeros, se enlistan las siguientes definiciones:

1. Definición de “contribuyentes dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de pasajeros”

Según el artículo 80 fracción I “son considerados contribuyentes dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de pasajeros, aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el **90%** de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o terrenos.”

2. Definición de “Coordinado”

Según el artículo 80 fracción III “Es la persona moral que administra y opera activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de pasajeros y cuyos integrantes realicen actividades de autotransporte terrestre de pasajeros o complementarias a dichas actividades y tengan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades.”

3. Cálculo y entero de pagos provisionales

Tratándose del cálculo y entero de pagos provisionales a cuenta del Impuesto Sobre la Renta es donde se presenta de forma explícita la particularidad que se tienen en el sector del autotransporte federal de pasajeros, ya que es aquí en donde las distintas configuraciones que tienen las empresas se conjugan dando pie a una serie de combinaciones en la

forma en que se tienen que calcular y enterar dichos pagos. A continuación se mostrarán los distintos escenarios que se pueden presentar para el cálculo y entero de los pagos provisionales, cuya obligación se debe cumplir de manera general a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquel al que corresponda el pago.

En primera instancia se tiene que el cálculo del pago provisional tratándose de integrantes de un coordinado que sean exclusivamente personas físicas queda de la siguiente manera:

Ingresos desde el inicio del ejercicio hasta el mes de pago

(-) Deducciones autorizadas desde inicio del ejercicio hasta el mes de pago

(-) PTU pagada en el ejercicio

(-) Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores actualizadas

(=) Utilidad determinada

(-) Deducción adicional del fomento al primer empleo del periodo

(=) Utilidad gravable para el pago provisional

↓ Aplicación de tarifa calculada en los términos del art. 127 LISR

(=) ISR del periodo

(-) Pagos provisionales efectuados con anterioridad

(-) ISR retenido por intereses desde inicio del ejercicio hasta el mes de pago

(=) Pago provisional del ISR

El cálculo del pago provisional tratándose de integrantes que sean personas morales queda de la siguiente manera:

Ingresos desde el inicio del ejercicio hasta el mes de pago

(-) Deducciones autorizadas desde inicio del ejercicio hasta el mes de pago

(-) PTU pagada en el ejercicio

(-) Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores actualizadas

(=) Utilidad determinada

(-) Deducción adicional del fomento al primer empleo del periodo

(=) Utilidad gravable para el pago provisional

(x) Tasa del 28%

(=) Pago provisional del periodo

(-) Pagos provisionales efectuados con anterioridad

(-) ISR retenido por intereses desde inicio del ejercicio hasta el mes de pago

(=) Pago provisional del ISR

Cabe señalar que este mismo procedimiento es aplicable tratándose del impuesto propio, el cual se deberá enterar en una sola declaración conjuntamente con el que se determine por cada uno de sus integrantes.

4. Cálculo y entero del impuesto del ejercicio

Se establece que el cálculo y entero del impuesto del ejercicio tendrá que realizarse por todos y cada uno de los integrantes del Coordinado de manera conjunta en una sola declaración en el mes de marzo, salvo que los integrantes solo sean personas físicas, en cuyo caso la declaración se presentara en el mes de abril.

El cálculo del impuesto del ejercicio tratándose de integrantes que sean personas morales queda de la siguiente manera:

Ingresos acumulables del ejercicio

(-) Deducciones autorizadas del ejercicio

(=) Utilidad fiscal

(-) Deducción adicional del fomento al primer empleo del ejercicio

(-) PTU pagada en el ejercicio

(-) Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores

(=) Utilidad gravable del ejercicio

(x) Tasa del 28%

(=) ISR anual

(-) Pagos provisionales del ejercicio

(-) ISR retenido por intereses en el ejercicio

(=) ISR del ejercicio

El cálculo del impuesto del ejercicio tratándose de integrantes que sean personas físicas queda de la siguiente manera:

Ingresos acumulables del ejercicio

(-) Deducciones autorizadas del ejercicio

(=) Utilidad fiscal

(-) Deducción adicional del fomento al primer empleo del ejercicio

(-) PTU pagada en el ejercicio

(-) Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores

(=) Utilidad gravable del ejercicio

(-) Deducciones personales

(=) Base previa del ISR

(-) Estímulo fiscal por pago de colegiaturas

(=) Base del ISR

(↓) Aplicación de tarifa calculada en los términos del art. 177 LISR

(=) ISR anual

Al respecto, y a efectos de tener certeza en la determinación de la base gravable, se dan a conocer algunos de los lineamientos que deben observar tanto los ingresos acumulables como las deducciones autorizadas, de lo cual como bien sabemos, son las deducciones las que más especificaciones y

requisitos presentan para poder ser consideradas como autorizadas, en tanto que los ingresos presentan un camino abierto para su acumulación.

Ingresos acumulables.

Es importante resaltar que los autotransportistas al pertenecer al régimen simplificado, deben considerar sus ingresos como acumulables hasta el momento en que son efectivamente percibidos y se entiende que son efectivamente percibidos acorde al artículo 122 de la Ley de ISR, cuando se presentan algunos de los siguientes hechos:

- a) Se reciban en efectivo, bienes o servicios, aun cuando correspondan a depósitos o anticipos.
- b) Se reciban títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago.
- c) Tratándose de cheques, en el momento en que el mismo sea cobrado, o bien cuando se endose a un tercero.
- d) Cuando mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones, quede satisfecho el interés del acreedor.

Deducciones autorizadas.

No obstante la larga lista de requisitos que deberán cumplir las deducciones y sin perjuicio de tener derecho a ellas, los autotransportistas podrán efectuar entre otras las siguientes según el artículo 123 de la LISR:

- a) Los gastos

- b) Las inversiones
- c) Las cuotas patronales u obreras pagadas al IMSS
- d) Los descuentos o bonificaciones, sólo si se acumuló el respectivo ingreso

Cabe señalar que los siguientes escenarios no pueden ser considerados ni como ingresos acumulables ni como deducciones autorizadas ya que no generan efectos fiscales:

- a) Las operaciones entre integrantes de un mismo coordinado relativas a sus actividades de autotransporte realizadas por ellos mismos.
- b) Los traspasos de bienes que realicen entre ellos mismos, toda vez que el comprobante fiscal que ampare el bien se encuentre a nombre del coordinado.

Deducción de inversiones.

Se consideran inversiones de acuerdo al artículo 38 de la Ley del ISR:

1. Activo fijo: Conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso y transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de dichos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente y no la de ser enajenados.
2. Gastos diferidos: Activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar, disfrutar o explotar un bien, por un periodo limitado, inferior a la duración de la actividad del contribuyente.

También los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

3. Cargos diferidos: Similar a los gastos diferidos, con la excepción de los relativos a la explotación de bienes del dominio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un periodo ilimitado, el cual dependerá de la duración de la actividad del contribuyente.
4. Erogaciones realizadas en periodos pre operativos: Aquellas que tienen por objeto la investigación y el desarrollo relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio, siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios de manera constante.

Tal como se ha mencionado, las deducciones deben cumplir una larga lista de requisitos, pero antes de revisarlos y como preámbulo a dicho listado, vale la pena aclarar el momento en que dichas deducciones se consideran efectivamente erogadas en el ejercicio.

Se consideran efectivamente erogadas de acuerdo al artículo 125 de la Ley del ISR cuando el pago haya sido realizado:

- a) En efectivo
- b) En servicios
- c) Mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa
- d) En bienes distintos a títulos de crédito
- e) Mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que conlleven a que el interés del acreedor quede satisfecho
- f) En el caso de los cheques, en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando sea endosado a un tercero.

Respecto a este último punto, la deducción se efectuará en el ejercicio en el que el cheque sea cobrado, toda vez que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria de la operación y la fecha de cobro del mismo, no hayan transcurrido más de cuatro meses.

Sin embargo, el art. 159 del Reglamento de la Ley de ISR contempla la opción de que transcurran más de cuatro meses siempre y cuando ambas fechas correspondan al mismo ejercicio.

Aclarado lo anterior, a continuación se enlistan entre otros, los siguientes requisitos de las deducciones:

1. Haber sido efectivamente erogadas en el ejercicio en que se pretende hacer la deducción
2. Ser estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos propios de la actividad
3. Que sean restadas o descontadas una sola vez durante el ejercicio correspondiente
4. Cuando se trate de erogaciones a plazos, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas
5. La fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.
6. Que la documentación comprobatoria reúna requisitos fiscales establecidos en el Código Fiscal de la Federación

7. Que los pagos mayores a \$2,000.00 se realicen mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, débito o de servicios; o bien a través de los monederos electrónicos autorizados por el SAT. Excepto tratándose del consumo de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres en donde todos los pagos deberán realizarse por tales medios aun cuando los montos no sean mayores a \$2,000.00.
8. Los cheques nominativos deberán corresponder a la cuenta del contribuyente, además deberán contener su clave del RFC y la leyenda “para abono en cuenta del beneficiario” en el anverso de dicho cheque.
9. Estar debidamente registradas en contabilidad, inclusive en cuentas de orden.
10. Cumplir con las obligaciones de retención y entero de impuestos a cargo de terceros, o bien, recabar de ellos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.
11. Para poder deducir salarios y asimilados a salarios, cumplir con lo siguiente:
 - a. Realizar retenciones de ISR
 - b. Entregar en efectivo el subsidio para el empleo
 - c. Llevar control de los pagos por persona
 - d. Calcular el ISR anual de los trabajadores
 - e. Presentar declaraciones informativas los días 15 de febrero
 - f. Inscribir a los trabajadores en el RFC
 - g. Inscribir a los trabajadores en el IMSS

12. Los comprobantes de los pagos realizados deberán contener en forma expresa y por separado el IVA trasladado respecto de las operaciones sujetas a dicho impuesto.
13. En el caso de gastos de previsión social, las prestaciones deben otorgarse en forma general en beneficio de todos los trabajadores.
14. La deducción de los anticipos de gastos deberá realizarse en el ejercicio en que se pagan por el monto de cada uno de ellos. Finalmente, para el ejercicio en que se reciba el bien o el servicio, la deducción será la diferencia entre el valor consignado en el comprobante fiscal que lo ampara y el total de los anticipos previamente deducidos.
15. En el caso de los viáticos en el país o en el extranjero, serán deducibles cuando se destinen a los siguientes conceptos, de la persona beneficiaria del viático y se apliquen fuera de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente:
- a) Alimentación: Se deberá acompañar con la documentación que ampare el hospedaje o transporte.
 - b) Hospedaje: Se deberá acompañar con la documentación que ampare el transporte.
 - c) Transporte: No requiere acompañar documentación adicional.
 - d) Uso o goce temporal de automóviles: Se deberá acompañar con la documentación que ampare el hospedaje o transporte.

Ahora bien, por otro lado hay gastos e inversiones no deducibles que la

misma autoridad considera como tal, siendo estos los siguientes:

1. Los pagos de ISR, IETU e IDE a cargo del contribuyente
2. Los pagos de ISR a cargo de terceros
3. El subsidio para el empleo
4. Los accesorios de las contribuciones, excepto los recargos.
5. Los gastos efectuados sobre inversiones no deducibles. Aquí observamos la aplicación del conocido principio que hace referencia a que “lo accesorio sigue la suerte de lo principal”. Es importante resaltar que la deducción de los gastos realizados sobre automóviles sólo procederá en la medida y proporción del monto original de la inversión deducible, es decir, sólo el porcentaje que represente la parte proporcional deducible y no respecto de todo el valor de adquisición.
6. Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga, salvo aquellos que se encuentran directamente relacionados con la enajenación de bienes o prestación de servicios que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

7. Los gastos de representación.

8. Los viáticos en el país o en el extranjero cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles o pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente.

9. Las sanciones, las penas convencionales y las indemnizaciones por daños y perjuicios, salvo que provengan de acciones de caso fortuito o fuerza mayor no imputables o provocadas por el contribuyente.

10. Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.

11. Las pérdidas derivadas de la enajenación, caso fortuito o fuerza mayor de aquellos activos cuya inversión desde origen no sea deducible para efectos de ISR.

12. Los pagos de impuestos indirectos (IVA, IEPS) que el contribuyente hubiera efectuado y el que le hubieran trasladado.

13. El 87.5% de los consumos en restaurantes, cabe resaltar que para que proceda el 12.5%, el pago debe realizarse mediante tarjeta (crédito, débito, servicios) o monederos electrónicos.

14. Los consumos en bares.

15. Los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa.

Retención y entero de ISR

Los contribuyentes del régimen simplificado deben realizar por cuenta propia y por cuenta de cada uno de sus integrantes, las retenciones en materia de ISR, el entero y la expedición de constancias de las mismas.

Las personas morales están obligadas, respecto de los pagos realizados a personas físicas, a realizar entre otras, las siguientes retenciones:

a) Salarios y asimilados a salarios

El artículo 113 de la Ley de ISR establece que quienes hagan pagos por salarios están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. Para tal efecto establece la siguiente tabla:

Tarifa			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92
496.08	4,210.41	9.52	6.40
4,210.42	7,399.42	247.23	10.88
7,399.43	8,601.50	594.24	16.00
8,601.51	10,298.35	786.55	17.92
10,298.36	20,770.29	1,090.62	19.94
20,770.30	32,736.83	3,178.30	21.95
32,736.84	En adelante	5,805.20	28.00

Por su parte el artículo Octavo del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y se establece el Subsidio para el Empleo publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de Octubre de 2007, establece el Subsidio para el empleo; el cual se calculará aplicando a los ingresos que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta que correspondan al mes de calendario de que se trate, la siguiente:

TABLA

Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto		Cantidad de subsidio para el empleo mensual
Para ingresos de	Hasta ingresos de	
\$	\$	\$
0.01	1,768.96	407.02
1,768.97	2,653.38	406.83
2,653.39	3,472.84	406.62
3,472.85	3,537.87	392.77
3,537.88	4,446.15	382.46
4,446.16	4,717.18	354.23
4,717.19	5,335.42	324.87
5,335.43	6,224.67	294.63
6,224.68	7,113.90	253.54
7,113.91	7,382.33	217.61
7,382.34	En adelante	0.00

Esto lleva a la aplicación de la siguiente fórmula:

Ingreso mensual por sueldo

(-) Límite inferior

(=) Excedente del límite inferior

(x) % para aplicarse sobre el excedente del límite inferior

(=) Impuesto marginal

(+) Cuota fija

(=) Impuesto a cargo

(-) Subsidio al empleo correspondiente acorde al ingreso mensual

(=) Impuesto por pagar que debiera ser retenido y enterado

NOTA: En el caso de que el subsidio al empleo sea mayor al impuesto a cargo, este debiera entregarse al trabajador. No hay retención.

Lo anterior en sustitución de la aplicación de los derogados artículos 114 y 115 de la Ley de ISR que establecían la aplicación del subsidio y crédito al salario respectivamente.

b) Servicios profesionales

El último párrafo del artículo 127 de la Ley de ISR establece que cuando los contribuyentes presten servicios profesionales a las personas morales, éstas deberán retener, como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin deducción alguna,

debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las correspondientes a salarios. El impuesto retenido será acreditable contra el impuesto a pagar que resulte en los pagos provisionales.

Ejemplo:

Honorarios \$1,000.00

Retención \$100.00

c) Arrendamiento

El penúltimo párrafo del artículo 143 de la Ley de ISR establece que cuando los ingresos por arrendamiento se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las correspondientes a salarios. El impuesto retenido podrá acreditarse contra el que resulte como pago provisional.

Ejemplo:

Arrendamiento \$1,000.00

Retención \$100.00

d) Intereses

El primer párrafo del artículo 159 de la Ley de ISR establece que los intereses reales positivos devengados en el ejercicio a través de las instituciones

que componen el sistema financiero son sujetos a retención por dichas instituciones de acuerdo a lo señalado en el primer párrafo del artículo 58 de la citada Ley, el cual a su vez establece que estas instituciones que efectúen pagos por intereses, deberán calcular el impuesto sobre la renta el último día del mes de calendario de que se trate aplicando la tasa establecida en el artículo 10 de la misma Ley sobre el monto de los intereses reales positivos devengados a favor del contribuyente durante dicho mes. La retención del impuesto sobre la renta se deberá efectuar el día siguiente a aquél en el que dicho impuesto se haya calculado. Esta retención se considerará como pago definitivo del impuesto sobre la renta y se enterará ante las oficinas autorizadas dentro de los tres días hábiles siguientes a aquél en el que se hubiese efectuado la misma.

Las obligaciones que derivan de las retenciones mencionadas, son:

- a) Realizar el entero de la retención cada mes, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que se haya realizado la retención.
- b) Proporcionar constancias de las retenciones efectuadas.
- c) Presentar a más tardar el día 15 de Febrero de cada año, las declaraciones informativas respecto a las retenciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior.

2.2.2 LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Particularmente considerado como una de las principales repercusiones que enfrenta la actividad del autotransporte, la cual, al encontrarse exenta de dicho impuesto, carece de contar con la posibilidad de acreditamiento a diferencia de un régimen general.

Esto por supuesto que representa un impacto financiero considerable en el sector ya que de entrada el total del impuesto lo absorbe la propia empresa, considerando el 100% como parte del gasto, independientemente de que corresponda a un gasto deducible, ya que recuperara sólo la parte proporcional que representa dicha deducción y no el total como lo sería en el caso del acreditamiento.

Ahora bien, a efectos de validar lo anteriormente expuesto y entrando en materia, encontramos que de acuerdo al artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligadas al pago del mismo, las personas físicas y morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades siguientes:

- a) Enajenen bienes
- b) Presten servicios independientes
- c) Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- d) Importen bienes o servicios

Más adelante, la misma Ley en su artículo 14 especifica lo que se entiende por prestación de servicios independientes, siendo estos los siguientes:

- a) La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

- b) El transporte de personas o bienes.

- c) El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

- d) El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

- e) La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

- f) Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

Como se observa en los dos incisos b) que anteceden, se encuentran los fundamentos que rigen la actividad del transporte, sin embargo, no todos los servicios se encuentran gravados por este impuesto, por lo que no toda prestación de servicios lleva implícita su obligación de pago; para esto, tenemos que atender

al artículo 15 de la misma Ley que señala entre otras, las siguientes prestaciones de servicios como exentas:

- a) Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquéllas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.

- b) Las comisiones que cobren las administradoras de fondos para el retiro o, en su caso, las instituciones de crédito, a los trabajadores por la administración de sus recursos provenientes de los sistemas de ahorro para el retiro y por los servicios relacionados con dicha administración, a que se refieren la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro y la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, así como las demás disposiciones derivadas de éstas.

- c) Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.

- d) Los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley

General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

- e) El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.

Dentro de este último punto, referimos que se ubican dentro de tal exención, los servicios de transporte terrestre de personas brindados al amparo de permisos o concesiones catalogadas como transporte público, o bien, que no se consideren como transporte privado.

En base a lo anterior, se tiene que a nivel federal los siguientes servicios están exentos de IVA:

- a) Servicios de autotransporte de pasajeros y de turismo en cualquiera de sus variantes prestados por personas que cuenten con permiso vigente de la SCT expedidos de conformidad con la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal y sus disposiciones reglamentarias, exclusivamente por los servicios que al amparo de dichos permisos, se presten a personas.

Dado que dicha Ley es la que regula la actividad del autotransporte, cabe mencionar las siguientes especificaciones al respecto:

1. En su artículo 6° establece que se requiere de concesión para construir, operar, explotar, conservar y mantener los caminos y

puentes federales, la cual es otorgada por un plazo de hasta 30 años y puede ser prorrogado hasta por otro periodo igual.

2. En su artículo 8° menciona que se requiere permiso otorgado por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes para:
 - I. La operación y explotación de los servicios de autotransporte federal de carga, pasaje y turismo
 - II. La instalación de terminales interiores de carga y unidades de verificación
 - III. Los servicios de arrastre, arrastre y salvamento y depósito de vehículos
 - IV. Los servicios de paquetería y mensajería
 - V. La construcción, operación y explotación de terminales de pasajeros
 - VI. La construcción de accesos, cruzamientos e instalaciones marginales, en el derecho de vía de las carreteras federales
 - VII. El establecimiento de paradores, salvo cuando se trate de carreteras concesionadas
 - VIII. La instalación de anuncios y señales publicitarias
 - IX. La construcción, modificación o ampliación de las obras en el derecho de vía
 - X. La construcción y operación de puentes privados sobre vías generales de comunicación

XI. El transporte privado de personas y de carga

3. En el artículo 33 indica cuales son considerados servicios de autotransporte federal, siendo estos los siguientes:

- De pasajeros
- De turismo
- De carga

b) Servicios que se presten por personas con concesiones o permisos equivalentes, expedidos conforme a la Ley de Vías Generales de Comunicación y las disposiciones reglamentarias correspondientes.

Dicha Ley en su artículo 8° establece que para construir, establecer y explotar vías generales de comunicación, o cualquiera clase de servicios conexos a éstas, será necesario el tener concesión o permiso del Ejecutivo Federal, por conducto de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.

c) Servicios de transporte público de personas realizados al amparo de concesiones o permisos otorgados por las autoridades estatales de conformidad con las leyes correspondientes.

De esta manera, se valida que la actividad del autotransporte se encuentra exenta de IVA, así que toda percepción emanada del autotransporte terrestre de

pasajeros se percibe al natural sin traslado de IVA, lo cual por supuesto se agradece por parte del cliente que no tendrá que pagar un costo impositivo adicional aunque muchas veces ni siquiera lo detecten y pase totalmente desapercibido por ellos; pero ¿Qué pasa con las empresas que prestan dicho servicio?, bien, pues resulta que al no haber causación no hay traslación, sin embargo, en contraparte tiene la necesidad de erogar diversos gastos para su operación y funcionamiento, muchos de los cuales sí están gravados por el IVA y tiene que pagar \$16 por cada \$100 de costo original, a los cuales en condiciones generales se le podría aplicar el tratamiento del acreditamiento explicado en términos de los artículos 4° y 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

El artículo 4° por su parte menciona que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable de la cantidad que resulte de aplicar la tasa de IVA vigente a los valores o actos afectos a dicho impuesto, es decir, el impuesto causado.

En términos más simples es la diferencia que existe entre el IVA que pagamos por las compras, inversiones y gastos en general, contra el IVA que cobramos por los ingresos obtenidos propios de la actividad.

El artículo 5° por su parte menciona los requisitos que se deben cubrir para que el IVA sea acreditable, de los cuales entre otros se encuentran los siguientes:

1. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones

efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes.

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1-A de la Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

Ejemplificando de forma esquemática, el cálculo del IVA a pagar se determina de la siguiente manera:

IVA causado del mes

(-) IVA retenido al contribuyente en el mes

(-) IVA acreditable del mes

(=) IVA por pagar en el mes

Sin embargo y como ya se mencionó, el régimen simplificado no cuenta con la factibilidad de que se pueda aplicar este tratamiento al no contar con el primer rubro de la fórmula anterior, precisamente por el hecho de estar exenta su actividad, y tampoco se puede ver favorecido como sucede con aquellas empresas cuya actividad se encuentra gravada a la tasa del 0%.

Retención del impuesto por parte de los contribuyentes.

De acuerdo al artículo 1-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, están obligados a efectuar retención del impuesto que se les traslade, las personas morales que:

- a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.
- b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.
- c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.
- d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

Para efectuar estas retenciones, el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado permite la posibilidad de que se apliquen en porcentajes menores a la tasa vigente del IVA, y así, el artículo 3° establece que la retención se realizara por las dos terceras partes del impuesto trasladado cuando se trate de honorarios, arrendamiento y comisiones, es decir, tomando como ejemplo la tasa general del 16% quedaría de la siguiente manera:

$$16 \times 2/3 = 32/3 = 10.6666\%$$

Y tratándose de fletes se realizara por el 4%.

En resumen:

10.6666% Prestación de servicios personales independientes

10.6666% Prestación de servicios de comisión

10.6666% Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes

4% Servicios de autotransporte terrestre de bienes

Respecto de dichas retenciones, los retenedores tendrán las obligaciones siguientes:

- a) Efectuar la retención en el momento en que se pague el precio o la contraprestación sobre el monto efectivamente pagado.
- b) Realizar el entero de la retención conjuntamente con el pago del IVA correspondiente al mes en el que se realiza la retención, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que ésta se efectuó.

- c) Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT, la información sobre las personas a las que se les haya retenido IVA, la cual debe presentarse a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda la misma.

- d) Presentar aviso dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada, cuando las retenciones de IVA se efectúen de manera regular, es decir, cuando se realicen dos o más retenciones en un mes.

- e) Expedir constancias por las retenciones realizadas, al momento de recibir el comprobante, el cual debe incluir la leyenda "Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado"

Fundamento: Artículo 32 LIVA

No obstante el último punto y de acuerdo a la regla I.5.5.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal, los contribuyentes que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, tendrán por cumplida la obligación de expedir las mencionadas constancias de retenciones, cuando en el comprobante fiscal expedido se incluya el requisito de impuesto trasladado y retenido acorde al artículo 29-A, fracción VII, inciso a) del Código Fiscal de la Federación, es decir, desglosar en forma expresa y por separado los impuestos trasladados según la tasa que les corresponda, así como los impuestos retenidos.

Contraprestaciones efectivamente cobradas.

Al pertenecer la actividad del autotransporte al régimen simplificado, es necesario recordar que se surten efectos fiscales al momento de que las contraprestaciones son efectivamente cobradas o pagadas al tratarse de un régimen a base de flujo de efectivo.

Para tal efecto y atendiendo al artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe; es decir, en el momento en que se reciban los bienes o efectivo, o bien cuando se reciban los servicios.

También se consideran contraprestaciones efectivamente cobradas, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a dichas contraprestaciones. Al respecto, el Código Civil Federal señala las siguientes formas de extinción de las obligaciones:

- a) La compensación: El artículo 2185 del CCF estipula que tiene lugar cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho.

- b) La confusión de derechos: Acorde al artículo 2206 del CCF, la obligación se extingue por confusión cuando las calidades de acreedor y deudor se reúnen en una misma persona. La obligación renace si la confusión cesa.

- c) La remisión de la deuda o condonación: Según el artículo 2209 del CCF, cualquiera puede renunciar a su derecho y remitir, en todo o en parte, las prestaciones que le sean debidas, excepto en los casos en los que la ley lo prohíba.
- d) La novación: En términos del artículo 2213 del CCF, hay novación de contrato cuando las partes en él interesadas lo alteran sustancialmente y sustituyen una obligación nueva a la antigua.

Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el impuesto al valor agregado trasladado correspondiente, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Cabe señalar que lo anterior aplica al autotransporte enfocado desde el punto de vista de los pagos que realiza que se encuentran gravados por el IVA, no así del lado de los cobros que realiza pues como ya se mencionó su actividad se encuentra exenta de dicho impuesto; a menos claro, que se trate de ingresos percibidos de actividades distintas al transporte terrestre de pasajeros, como por ejemplo los siguientes:

- Venta de chatarra
- Arrendamiento de inmuebles a terceras personas

- Cobros de cuotas fijas por uso de estacionamientos privados
- Ingresos obtenidos de máquinas de dulces instaladas en la organización

Es importante recordar que en términos del artículo 80 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se define que se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, aquéllos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales; por lo tanto, estos ingresos deben encuadrar dentro del 10% restante.

2.2.3 RESOLUCIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS

Como se ha mencionado en el tema 2.1 que hablaba de los fundamentos tributarios, en lo relativo al tema de las generalidades, se encuentra que la particular forma de organizarse que tuvieron los autotransportistas obedecía fundamentalmente a las obligaciones emanadas de la Ley de Vías Generales de Comunicación en materia de otorgamiento de las concesiones para explotar las carreteras federales, con el cambio de dicha Ley a principios de los años 90's y la creación de un Régimen Simplificado dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la autoridad reconoce y considera las dificultades que enfrentan en ese momento los autotransportistas para cumplir sus obligaciones en la materia y esto da pie a la publicación el 4 de febrero de 1991 de la Resolución que otorga facilidades administrativas a los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan. A continuación se transcriben algunos párrafos de los considerandos de dicha resolución:

“Que las modificaciones (A la Ley del Impuesto Sobre la Renta) provocaron que ciertos sectores de contribuyentes no pudieran cumplir de manera inmediata con todas las obligaciones formales que imponen las leyes fiscales vigentes, en virtud de que sus operaciones requieren de ciertas facilidades administrativas.

Que durante el año de 1990 las autoridades hacendarias escucharon la problemática de los distintos sectores involucrados, los cuales, por la naturaleza de sus actividades en ocasiones no pueden cumplir con determinados requisitos formales que imponen las leyes fiscales.

Que durante el citado año la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con fundamento en la facultades otorgadas por el Congreso de la Unión y con base en los problemas que los diversos sectores le plantearon, concedió facilidades administrativas a dichos sectores para el cumplimiento de sus obligaciones en materia fiscal.

Que el congreso de la Unión condonó a los contribuyentes que venían pagando conforme al Régimen de menores o de Bases Especiales de Tributación, el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Activo que se hubiera causado durante los meses de Octubre a Diciembre de 1990, por sus actividades empresariales.

Que para mayor claridad, se estima conveniente, dar a conocer mediante la presente Resolución el tratamiento fiscal completo aplicable a cada uno de Ellos, incluyendo tratamientos contenidos en las Leyes y Reglamentos fiscales vigentes, así como las facilidades administrativas que para cada uno de los sectores involucrados autoriza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público durante el año de 1991, con base en las facultades conferidas por el Congreso de la Unión.

*Que si bien los distintos tratamientos son similares dado que la base de los mismos son las disposiciones vigentes de la Leyes tributarias, **existen algunas diferencias que se justifican por las particularidades que cada uno de los***

sectores comprendidos presentan, ya que por equidad no se puede tratar igual a los desiguales.”

Como se puede observar la autoridad reconoce las dificultades del sector y justifica con base en principios constitucionales (equidad) la forma en que se pide tributar al sector. Dicha situación prevalece a lo largo de los años hasta la actualidad, tan es así que el pasado 17 de Octubre de 2013 en la Gaceta Parlamentaria de la Cámara de Diputados que contiene la Declaratoria de publicidad de Dictámenes, en donde se publica el Proyecto de Reformas a diferentes leyes fiscales, incluyendo la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se encuentra en las páginas 166 y 167 lo relativo al tratamiento de los autotransportistas, del cual se transcriben a continuación los siguientes párrafos:

“El Ejecutivo Federal propone en la Iniciativa que se dictamina eliminar el régimen simplificado, en el cual tributan las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga o de pasajeros; a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras; así como las constituidas como empresas integradoras. Con esta medida, se eliminarían los beneficios de exención, la tasa reducida y las facilidades administrativas aplicables a dicho régimen.

El régimen simplificado, a diferencia del régimen general de las personas morales, opera sobre una base de efectivo, en el que las inversiones se pueden deducir como gasto siempre que los ingresos anuales de los contribuyentes no excedan de 10 millones de pesos. Asimismo, los contribuyentes sujetos a este régimen pueden llevar contabilidad simplificada y el SAT puede otorgarles facilidades administrativas para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, mediante las cuales se permite que estos contribuyentes realicen deducciones de erogaciones sin documentos comprobatorios que cumplan con los requisitos fiscales.

El Ejecutivo Federal expone que lo anterior genera una distorsión en el ISR en virtud de que contribuyentes que obtienen un monto de utilidad igual, al pertenecer a distintos sectores de actividad, enfrentan cargas fiscales diferentes. Además, se afecta la neutralidad del sistema tributario, toda vez que se introducen distorsiones que hacen que la inversión no necesariamente se destine a aquellas actividades en donde resulta más productiva.

No obstante, la Iniciativa que se dictamina reconoce que determinados grupos de contribuyentes aún presentan diversas dificultades organizativas, como es el caso de los coordinados o personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes, personas físicas o morales, realizan actividades de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros o complementarias a dichas actividades y tienen activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades.

En tal sentido, se propone que las personas físicas y morales que a la entrada en vigor de la Ley cuya emisión se plantea integraban un coordinado, continúen cumpliendo sus obligaciones fiscales a través de la persona moral, siempre que ésta aplique el régimen en base flujo establecido para las personas físicas con actividades empresariales. En este contexto, el ISR del ejercicio lo calculará y enterará la persona moral por cada uno de sus integrantes, sin que ello represente que puedan continuar aplicando los beneficios contenidos en el Título II, Capítulo VII de la Ley que se propone abrogar, ya que se trata de facilitar el pago del impuesto y no de una reducción de la carga tributaria.”

A continuación se detalla las facilidades vigentes aplicables al sector para el ejercicio de 2013:

1. Comprobación de erogaciones

Las personas que a continuación se enumeran, podrán considerar deducibles las erogaciones realizadas en el ejercicio, que correspondan a los vehículos que administren, siempre que cumplan con los requisitos que establecen las disposiciones fiscales para ello:

- a) Personas físicas y morales dedicadas al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que hayan optado por pagar el impuesto individualmente.
- b) Personas físicas que hayan optado por pagar el impuesto por conducto de personas morales o coordinados de las que son integrantes.
- c) Personas morales que cumplan sus obligaciones fiscales a través de coordinados.

Lo anterior será aplicable incluso cuando el comprobante fiscal de los mismos se encuentre a nombre de la persona moral o a nombre del coordinado, de acuerdo con la opción elegida por el contribuyente para dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales.

Fundamento: Regla 3.1 RFA

2. Retención opcional en el cálculo de ISR

Los contribuyentes dedicados a la actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la ley de ISR, para los efectos del cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de retenciones del ISR por los pagos efectuados a sus trabajadores, en lugar de aplicar las disposiciones correspondientes al pago de salarios, podrán enterar el 7.5% por concepto de

retenciones de ISR, correspondientes a los pagos realizados a las personas siguientes:

- Operadores
- Cobradores
- Mecánicos
- Maestros

Lo anterior de acuerdo con el convenio que se tenga celebrado con el IMSS, para el cálculo de las aportaciones de dichos trabajadores, en cuyo caso, sólo deberán elaborar una relación individualizada de dicho personal que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo de que se trate, en los términos en que se elabora para los efectos de las aportaciones que realicen al IMSS. Por lo que se refiere a los pagos realizados a los trabajadores distintos de los antes señalados, se estará a lo dispuesto en la ley del ISR.

Los contribuyentes que opten por aplicar esta facilidad estarán relevados de cumplir con la obligación de presentar declaración informativa por los pagos realizados a los trabajadores por los que ejerzan dicha opción, siempre y cuando, a más tardar el 15 de febrero, presenten en lugar de dicha declaración, la citada relación individualizada.

Fundamento: Regla 3.2 RFA

Para tal efecto, el 15 de marzo de 2007 la Cámara Nacional del Autotransporte de Pasaje y Turismo (CANAPAT) da a conocer la circular número

026/07 por medio de la cual se determina la forma de cumplir las obligaciones obrero patronales ante el IMSS e INFONAVIT.

Dentro de la cual, se incluye la siguiente TABLA:

Categoría por actividad	Factores de Cotización
<u>Conductores:</u>	
Lujo o Ejecutivo	8.81
Primera Clase	8.28
Directo Económico	7.39
Intermedio Largo o Turismo	5.15
Alimentador Corto	3.71
<u>Mecánicos:</u>	
Maestro Mecánico	6.10
Mecánico	4.56

Los factores están determinados en veces el salario mínimo de la zona económica a la que se pertenezca.

El convenio contempla la facilidad de aplicar una tasa equivalente al 7.5% que nos dará el impuesto mensual por persona en el mes que se deberá enterar al fisco.

Esta tasa deberá aplicarse a una base determinada conforme a lo siguiente:

Se ubica el factor correspondiente acorde a la Tabla y se multiplica por el Salario Mínimo General de la zona, lo cual nos dará un Salario Diario Integrado; este deberá multiplicarse por el número de días a que corresponda el mes y así obtenemos la base en mención.

Para entenderlo mejor y a manera de ejemplo, veamos el siguiente caso:

Datos

Trabajador: Conductor Foráneo

Nombre: Juan Pérez López

Categoría: Primera Clase

Región: Puebla

Zona: B

SMG: 61.38 (en el 2013)

Mes: Mayo (31 días)

Desarrollo:

Factor	x SMG	= SDI	x Días	= Base	x Tasa	= Impuesto
8.28	61.38	508.2264	31	15,755.02	7.5%	\$1,181.62

Esto quiere decir que el impuesto determinado a cargo de Juan Pérez López en el mes de Mayo 2013 es de \$1,181.62 el cual deberá retenerle la empresa y enterarlo al fisco.

3. Facilidades de comprobación de gastos

Los contribuyentes dedicados a la actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la ley de ISR, podrán deducir con documentación que al menos reúna los siguientes requisitos:

- Nombre, denominación o razón social y domicilio del enajenante de los bienes o del prestador de los servicios.
- Lugar y fecha de expedición.
- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio.
- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.

Las erogaciones siguientes hasta en un 5% del total de sus ingresos propios:

- Gastos de viaje
- Gastos de imagen y limpieza
- Compras de refacciones de medio uso
- Reparaciones menores

Lo anterior siempre y cuando se cumpla con lo siguiente:

- a) El gasto debe ser efectivamente erogado en el ejercicio de que se trate y debe ser vinculado con la actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, así como con la liquidación que en su caso se entregue a los integrantes de la persona moral.

- b) Que el gasto se registre en contabilidad por concepto y en forma acumulativa durante el ejercicio.

Los contribuyentes que efectúen las erogaciones por concepto de gastos de viaje, gastos de imagen y limpieza, compras de refacciones de medio uso y reparaciones menores, a personas obligadas a expedir comprobantes fiscales para su deducción, no consideraran el importe de dichas erogaciones dentro del porcentaje de facilidad de comprobación, sin perjuicio de que por dichas erogaciones se realice la deducción correspondiente.

Adicionalmente, para los efectos de la ley del ISR, este sector de contribuyentes podrá deducir hasta el equivalente a un 8% de los ingresos propios de su actividad, sin documentación que reúna requisitos fiscales, siempre que se cumpla lo siguiente:

- a) El gasto haya sido efectivamente realizado en el ejercicio de que se trate.
- b) La erogación por la cual aplicó dicha facilidad se registre en contabilidad.
- c) Efectúe el pago por concepto del ISR anual sobre el monto que haya sido deducido por este concepto a la tasa de 16%. El impuesto anual pagado se considerará como definitivo y no será acreditable ni deducible. En el caso de los coordinados o personas morales que tributen por cuenta de sus integrantes, efectuarán por cuenta de los mismos, el entero de dicho impuesto.

- d) Los contribuyentes que opten por esta deducción deberán efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual, los que se determinarán considerando la deducción realizada en el periodo de pago acumulado del ejercicio de que se trate, aplicando la tasa de 16%, pudiendo acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio realizados con anterioridad por el mismo concepto. Estos pagos provisionales se enterarán a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel por el que se efectúe la deducción.

Los contribuyentes que adquieran diésel para su consumo final, para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público de personas a través de carreteras o caminos, así como los que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre de pasaje que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota, podrán acreditar los estímulos a que se refiere el artículo 16, apartado A, fracciones IV y V de la Ley de Ingresos de la Federación (los cuales tratan acerca de los estímulos fiscales de Diesel y Pistas respectivamente, tema que será abordado posteriormente), contra los pagos provisionales o el impuesto anual, cubiertos por concepto de la deducción del 8% a que se refieren los párrafos previos.

El monto de la deducción determinada en estos términos, en el ejercicio de que se trate, se deberá disminuir del monto que se obtenga de restar al total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican facilidades administrativas y hasta por el monto de dichos ingresos.

Cuando las deducciones autorizadas conforme a la Ley del ISR por las que no se aplican facilidades administrativas, sean mayores a los ingresos

acumulables obtenidos en el ejercicio, no se disminuirá monto alguno por concepto de la deducción a que se refiere la regla 3.3 de la Resolución de Facilidades Administrativas.

Fundamento: Regla 3.3 RFA

4. Concepto de coordinado

“Los contribuyentes dedicados a la actividad de transporte terrestre de pasaje y turismo consideraran como coordinado a toda persona moral dedicada al servicio de autotransporte terrestre de pasaje y turismo, que agrupa y se integra con otras personas físicas y morales similares y complementarias constituidas para proporcionar servicios requeridos por la actividad común de autotransporte. Lo anterior, para los efectos de lo establecido en el artículo 80, fracción III de la Ley de ISR

Estos elementos integran una unidad económica con intereses comunes y participan en forma conjunta y en diversas proporciones no identificables, con los propósitos siguientes:

- a) Coordinar y convenir los servicios que se presten en forma conjunta, incluyendo las empresas que presten servicios o posean inmuebles, dedicados a la actividad del autotransporte terrestre de pasaje y turismo. Tratándose de centrales camioneras o terminales de autobús que no sean integrantes de algún coordinado, podrán tributar en el régimen simplificado, siempre que se encuentren integradas por empresas dedicadas al autotransporte y presten sus servicios preponderantemente a empresas de autotransporte de pasajeros.*

- b) Administrar los fondos que les fueron autorizados en los términos de la Resolución de Facilidades Administrativas en el Régimen Simplificado vigente hasta el 31 de diciembre de 2001.*

- c) *Cumplir con las obligaciones en materia fiscal por cuenta de cada uno de sus integrantes en forma global.*

- d) *Contar con un manual de políticas para la aplicación de los gastos comunes y su prorrateo a cada uno de sus integrantes, el cual deberá tener a disposición de las autoridades fiscales cuando así se lo soliciten.”*

Fundamento: Regla 3.4 RFA

5. Responsabilidad solidaria de personas morales

“Las personas morales que opten por aplicar las facilidades administrativas mencionadas anteriormente, en el caso de que sus integrantes opten por tributar en lo individual, serán responsables solidarias únicamente por los ingresos, deducciones, impuestos y retenciones, que hayan consignado en la liquidación emitida al integrante de que se trate.”

Fundamento: Regla 3.5 RFA

6. Operaciones entre integrantes de un mismo coordinado

“Por lo que respecta a operaciones de compra-venta, prestación de servicios o renta de bienes, afectos al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, así como de liquidaciones por convenios de enrolamiento entre empresas, siempre que sean entre personas morales y personas físicas integrantes de un mismo coordinado del sector de

autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, incluidas las terminales y centrales camioneras, los ingresos y deducciones podrán documentarse con comprobantes que reúnan los siguientes requisitos:

- a) Nombre, clave del RFC y en su caso CURP, de la persona que presta el servicio, arriende o enajene el bien.*
- b) Nombre, clave del RFC y en su caso CURP, de la persona que recibe el servicio, arrienda o adquiera el bien.*
- c) El monto total de la operación.*
- d) La descripción del bien, arrendamiento o servicio de que se trate.*
- e) Lugar y fecha de la operación.*

Estas operaciones deben registrarse en contabilidad y no estarán sujetas al IVA.”

Fundamento: Regla 3.6 RFA

7. Servicios de paquetería

Para los efectos del artículo 29-D del Código Fiscal de la Federación (requisitos fiscales en materia de transporte de mercancías), las personas dedicadas al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, que presten el servicio de paquetería, podrán abstenerse de acompañar a las mercancías en transporte, el pedimento de importación, la nota de remisión o de envío, siempre que se cumpla con la obligación de acompañar la guía de envío respectiva.

Fundamento: Regla 3.7 RFA

8. Exceso de equipaje

Los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, consideraran que el servicio por exceso de equipaje es complementario al servicio de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, por lo que estará exento de IVA conforme a lo dispuesto en el artículo 15 fracción V de la Ley del IVA, siempre y cuando el cobro por el exceso de equipaje se realice conjuntamente con el servicio de autotransporte de pasaje.

Fundamento: Regla 3.8 RFA

9. Guías de envío sin orden cronológico

Los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, podrán utilizar una numeración consecutiva en las guías de envío que expidan sus áreas de envío simultáneamente en todas sus sucursales, sin que tengan la obligación de que la numeración sea utilizada en estricto orden cronológico, siempre y cuando se lleve un control por fecha de entrega y número de las guías de envío entregadas a cada una de las sucursales, que permita determinar el ingreso de cada una de ellas, así como la numeración de las guías de envío pendientes de utilizar.

Asimismo, en las guías de envío que sean expedidas por sus sucursales

podrán abstenerse de utilizar series por cada sucursal, así como de anotar el domicilio del establecimiento que la expide, debiendo anotar en este último caso, el domicilio fiscal de la casa matriz.

Fundamento: Regla 3.9 RFA

10. Domicilio fiscal consignado en los comprobantes o boletos

Los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, para efectos de lo dispuesto en el artículo 29-A, fracción I, del Código Fiscal de la Federación (requisitos fiscales de los comprobantes), podrán anotar en los comprobantes fiscales o en los boletos que expidan como domicilio fiscal, el que corresponda a la casa matriz, en lugar de señalar el domicilio fiscal del local o establecimiento en donde se expiden dichos comprobantes.

Fundamento: Regla 3.10 RFA

11. Enajenación de acciones emitidas por empresas autotransportistas

En el caso de enajenación de acciones emitidas específicamente por personas morales dedicadas a la actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, que tributen en el régimen simplificado de la Ley del ISR, que sean enajenadas por personas dedicadas a la actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, se releva al adquirente de las mismas de la obligación de efectuar la retención del 20% a que se refiere el artículo 154 de la

Ley de ISR (enajenación de bienes), siempre que el enajenante de las acciones acumule a sus ingresos propios de la actividad de autotransporte terrestre de pasaje y turismo, la utilidad que se determine por dicha enajenación en los términos de los artículos 24, 25, 79 penúltimo párrafo y 154 de dicha Ley.

Para ello, el integrante del coordinado que enajene las acciones o, en su caso, el coordinado a través del cual éste cumpla con sus obligaciones fiscales, deberá dictaminar las operaciones de enajenación de acciones por contador público autorizado. En caso de estar obligado a dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado en los términos de los artículos 32-A y 52 del Código Fiscal de la Federación o que opten por dictaminarlos, podrá establecerse en un apartado para tal fin en el referido dictamen.

Fundamento: Regla 3.11 RFA

12. Adquisición de diésel

Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 16, apartado A, fracción IV de la Ley de Ingresos de la Federación (estímulo de diésel), se considera que los contribuyentes dedicados a la actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo cumplen con el requisito de adquirir el diésel con agencias o distribuidores autorizados cuando el combustible sea adquirido a terminales centrales que sean abastecidas por Pemex o por sus organismos subsidiarios, para autoconsumo de los citados contribuyentes.

Fundamento: Regla 3.12 RFA

13. Aviso de opción para tributar a través de un coordinado

Para los efectos del artículo 83, cuarto párrafo de la Ley del ISR, quienes opten por pagar el ISR a través de la persona moral o coordinado o de varios coordinados, de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, de los que sean integrantes, deberán presentar además del aviso de opción, el de actualización de actividades económicas y obligaciones ante las autoridades fiscales e informar por escrito al coordinado o a la persona moral del que sean integrantes que ejercerán dicha opción y que presentaron dicho aviso de actualización ante el RFC en los términos de lo establecido en el artículo 26, fracción V del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (casos en los que se deberán presentar avisos al RFC).

Fundamento: Regla 3.13 RFA

14. Adquisición de combustibles

Los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, considerarán cumplida la obligación a que se refiere el segundo párrafo del artículo 31, fracción III de la Ley del ISR (requisitos de la deducción de consumo de combustibles), cuando los pagos por consumos de combustible se realicen con medios distintos a cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monederos electrónicos, siempre que éstos no excedan del 20 por ciento del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.

Fundamento: Regla 3.14 RFA

15. Declaración informativa de sueldos y salarios

Tratándose de la obligación de presentar la declaración informativa de sueldos y salarios a que se refiere el artículo 118, fracción V de la Ley del ISR a que se encuentren obligados los integrantes del coordinado o persona moral, será el coordinado o persona moral quien deberá cumplir con dicha obligación por cuenta de cada uno de sus integrantes, anotando para ello la clave del RFC de los integrantes personas físicas o morales, correspondientes.

Fundamento: Regla 3.15 RFA

Las siguientes son Facilidades Administrativas en materia de IVA

16. Impuesto al Valor Agregado

Para los efectos del artículo 81 de la Ley del ISR, las personas morales o coordinados que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, podrán cumplir con las obligaciones fiscales en materia de IVA por cuenta de cada uno de sus integrantes, aplicando al efecto lo dispuesto en la Ley del IVA.

Asimismo, deberán emitir la liquidación a sus integrantes en los términos de lo dispuesto en el artículo 84 del Reglamento de la Ley del ISR. Este artículo a la letra dice:

“Para los efectos de la fracción II del artículo 82 y el último párrafo del 83 de la Ley, las liquidaciones que emitan las personas morales que tributen en el régimen simplificado deberán contener lo siguiente:

I. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes, de la persona moral, así como el número de folio consecutivo. Los datos a que se refiere esta fracción deberán estar impresos en la liquidación.

II. Lugar y fecha de expedición.

III. Nombre del integrante al que se le expida, su clave del Registro Federal de Contribuyentes o, en su caso, Clave Única de Registro de Población, ubicación de su negocio o domicilio y firma del mismo o de quien reciba el documento.

IV. Descripción global de los conceptos de los ingresos, deducciones y, en su caso, de los impuestos y retenciones, que le correspondan al integrante de que se trate.

Las personas morales deberán expedir las liquidaciones por duplicado, entregando al integrante el original de la liquidación y conservando copia de la misma. La liquidación será el comprobante de los ingresos, deducciones, impuestos y retenciones de cada integrante, siempre que la documentación comprobatoria de dichos conceptos obre en poder de la persona moral o coordinado y que estén registrados los conceptos en su contabilidad, en los términos del Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.”

“En dicha liquidación además, deberán asentar la información correspondiente al valor de actividades, el IVA que se traslada y el que les hayan trasladado y, en su caso, el pagado en la importación.

Para tal efecto, quienes opten por pagar el IVA a través de la persona moral o coordinado o de varios coordinados, de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, de los que sean integrantes, manifestaran al RFC en su inscripción o aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones, según se trate, que realizarán

sus actividades como integrantes de un coordinado o de otra persona moral que pague sus impuestos e informarán por escrito a la persona moral o coordinado del que sean integrantes que ejercerán dicha opción, indicando en el mismo, el folio y la fecha del trámite presentado ante la autoridad fiscal.

Los contribuyentes que se encuentren inscritos en el RFC a la fecha de entrada en vigor de la Resolución de Facilidades Administrativas vigente, tendrán hasta 30 días siguientes a dicha fecha para presentar su aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones e informar a la persona moral o coordinado del que sean integrantes que ejercen dicha opción.

Las personas morales o coordinados dedicados al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, que cumplan con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes, presentarán las declaraciones correspondientes al IVA en forma global por sus operaciones y las de sus integrantes, por las actividades empresariales que se realicen a través de la persona moral o coordinado.

Para los efectos de la obligación a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA (Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos o actividades por tasa a la cual trasladó o le fue trasladado el impuesto al valor agregado, incluyendo actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago, dicha información se presentará, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda dicha información.), tratándose de personas morales o coordinados del autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan con las obligaciones fiscales por cuenta de sus integrantes, presentarán la información en forma global por sus operaciones y las de sus integrantes, por las actividades empresariales que se realicen a través de la persona moral o coordinado.”

Fundamento: Regla 3.16 RFA

Las siguientes son Facilidades Administrativas en materia de IETU

17. Requisitos de las deducciones

Para los efectos del artículo 6, fracción IV de la Ley del IETU, respecto a los requisitos de las deducciones, se considera que cumplen con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del ISR, las erogaciones por las cuales apliquen las facilidades de comprobación a que se refieren las reglas de comprobación de erogaciones (3.1 RFA) y adquisición de combustibles (3.14 RFA) toda vez que se cumplan los requisitos que en ellas se establecen.

Fundamento: Regla 3.17 RFA

18. Operaciones entre integrantes de un mismo coordinado

Por lo que respecta a operaciones de compra-venta, prestación de servicios o renta de bienes afectos al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, así como de liquidaciones por convenios de enrolamiento entre empresas, siempre que sean entre personas físicas y personas morales integrantes de un mismo coordinado del sector de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, incluidas las terminales y centrales camioneras, no estarán sujetas al IETU, siempre que dichas operaciones se documenten de conformidad con lo establecido en la regla 3.6 de la Resolución de Facilidades Administrativas.

Fundamento: Regla 3.18 RFA

19. Domicilio fiscal consignado en los comprobantes

Para los efectos del artículo 6, fracción IV de la Ley del IETU, respecto al domicilio fiscal consignado en los comprobantes, se considera que cumplen con los requisitos de deducibilidad establecidos en la Ley del ISR, los comprobantes fiscales expedidos en los términos de la regla 3.10 de la Resolución de Facilidades Administrativas.

Fundamento: Regla 3.19 RFA

20. Crédito por salarios gravados efectivamente pagados

Respecto al crédito por salarios gravados efectivamente pagados, los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, podrán considerar el monto del salario base de cotización conforme al cual paguen las cuotas obrero patronales al IMSS, en los términos del convenio que tengan celebrado con dicho instituto respecto de sus operadores, cobradores, mecánicos y maestros, para determinar el crédito a que se refiere el penúltimo párrafo de los artículos 8 y 10 de la Ley del IETU (acreditamientos en materia de aportaciones de seguridad social). Lo anterior en virtud de que los pagos por salarios se encuentran debidamente identificados a través del convenio que estos contribuyentes celebran con el IMSS, para calcular las aportaciones de seguridad social que deben pagar.

Fundamento: Regla 3.20 RFA

21. Acreditamiento del ISR efectivamente pagado

Respecto al acreditamiento de ISR efectivamente pagado, los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, que hayan optado por la facilidad a que se refiere la regla 3.3 de la Resolución de Facilidades Administrativas, de deducir hasta el equivalente a un 8% de los ingresos propios de su actividad, sin documentación que reúna requisitos fiscales, podrán considerar para efectos de los artículos 8 y 10 de la Ley del IETU como acreditable el ISR que efectivamente paguen por dicho concepto.

Fundamento: Regla 3.21 RFA

22. Gastos comunes a través del coordinado

Para los efectos del artículo 6, fracción IV de la Ley del IETU, en cuanto a los gastos comunes a través del coordinado, los contribuyentes dedicados al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan con sus obligaciones fiscales en los términos del régimen simplificado de la Ley del ISR, que sean integrantes de un coordinado o persona moral, consideraran que los gastos comunes realizados a través del coordinado cumplen con los requisitos de deducibilidad del ISR, siempre que el coordinado compruebe la erogación con documentación que reúna todos los requisitos fiscales que establecen las

disposiciones fiscales, conserve el original y entregue copia de la liquidación correspondiente al integrante de que se trate por los gastos comunes.

Fundamento: Regla 3.22 RFA

23. Responsabilidad solidaria de personas morales para efectos del IETU

Referente a la responsabilidad solidaria para efectos del IETU, las personas morales que para efectos de este impuesto opten por aplicar las facilidades a que se refieren las reglas 3.17 a 3.22 de la Resolución de Facilidades Administrativas, en el caso en que sus integrantes opten por tributar en lo individual, serán responsables solidarias únicamente por los ingresos, deducciones e impuestos, que hayan consignado en la liquidación emitida al integrante de que se trate.

Fundamento: Regla 3.23 RFA

2.2.4 IMPUESTO A LOS DEPOSITOS EN EFECTIVO

En sus inicios se presentó ante el Congreso de la Unión la iniciativa de la Ley del Impuesto Contra la Informalidad (LICI) con la intención de lograr una distribución de las cargas fiscales más justa y equitativa e incrementar la recaudación al incrementar la base contributiva y evitar la evasión fiscal.

Esta iniciativa buscaba en términos generales alinear a la gran masa de comerciantes informales que no venían pagando impuestos para orillarlos a que se dieran de alta ante la SHCP para que no les terminara impactando este impuesto, por mencionar algunos ejemplos, a tianguistas, fayuqueros, expendedores de centrales de abastos, etc.

Posteriormente, el 1º de octubre de 2007, la SHCP dio a conocer en el Diario Oficial de la Federación, la nueva Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, (LIDE) iniciando su vigencia el 1º de julio de 2008, por disposición en su artículo Primero Transitorio.

Características:

- a. No fiscal: Fundamentalmente identifica a las personas que omiten total o parcialmente el pago de las contribuciones (ISR, IVA, IETU).
- b. De control: Siendo acreditable contra el ISR y otras retenciones; y compensable contra otras contribuciones federales, obliga a los contribuyentes a declarar los ingresos y deducciones correctamente.
- c. De recaudación: Al controlar los depósitos en efectivo de personas que no están inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y no pagan impuestos, estas absorben el impuesto que les retiene la institución de crédito, ya que no pueden acreditarlo ni compensarlo.
- d. Complementario: Es complementario al impuesto sobre la renta.

Personas obligadas al pago del impuesto

Las personas físicas y morales que hagan depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera mayores a 15,000 pesos en el mes, ya sea en una o varias operaciones, en cualquier tipo de cuenta que tengan en las instituciones del sistema financiero. También se pagará el impuesto por la adquisición en efectivo de cheques de caja sin importar el monto.

Se entiende por depósitos en efectivo los que se consideren como tales de conformidad con la Ley General de Títulos y Operaciones de crédito, además las adquisiciones en efectivo de cheques de caja. El artículo 267 de la LGTOC señala: El depósito de una suma determinada de dinero en moneda nacional o en divisas o monedas extranjeras, trasfiere la propiedad al depositario y lo obliga a restituir la suma depositada en la misma especie.

No se considerarán depósitos en efectivo, los que se efectúen a favor de personas físicas y morales mediante:

- Transferencias electrónicas
- Traspasos de cuenta
- Títulos de crédito
- Cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones del sistema financiero en los términos de las leyes aplicables, aun cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba.

Fundamento: Artículo 1 LIDE

También se encontrarán obligadas al pago del impuesto, las personas físicas y morales respecto de todos los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas que tengan abiertas a su nombre en cualquier institución, independientemente de la razón o denominación social que adopte, que tenga por objeto realizar operaciones de ahorro y préstamo con sus socios o accionistas o captar fondos o recursos monetarios de sus socios o accionistas para su colocación entre éstos, las cuales deberán cumplir con todas las obligaciones establecidas en ley.

Fundamento: Artículo 13 LIDE

Se exceptúan las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en sus cuentas, hasta por un monto acumulado de \$15,000.00, en cada mes del ejercicio fiscal, salvo por las adquisiciones en efectivo de cheques de caja. Por el excedente de dicha cantidad se pagará el impuesto a los depósitos en efectivo.

La cantidad de 15,000 pesos se determinará considerando los depósitos en efectivo que se realicen en todas las cuentas de las que sea titular el contribuyente en una misma institución de crédito.

Fundamento: Artículo 2 LIDE

El impuesto a los depósitos en efectivo se calculará aplicando la tasa del 3% al importe total de los depósitos gravados.

Fundamento: Artículo 3 LIDE

Cálculo del impuesto

Importe total de depósitos en efectivo en el mes en un mismo banco

(-) Importe de los depósitos en efectivo exentos (\$15,000)

(=) Base gravable

(x) Tasa del 3%

(=) IDE mensual

Acreditamiento del IDE

1. En los pagos provisionales del ISR en términos del artículo 8 LIDE

Se podrá acreditar contra el monto del pago provisional del ISR del mes de que se trate, una cantidad equivalente al monto del IDE efectivamente pagado en el mismo mes. Dicho pago provisional de ISR debe ser el que resulte toda vez disminuidos los pagos provisionales realizados con anterioridad durante el mismo ejercicio.

Cuando el IDE efectivamente pagado en el mes de que se trate sea mayor que el monto del pago provisional del ISR del mismo mes, el contribuyente podrá acreditar la diferencia contra el ISR retenido a terceros en dicho mes.

Si después de realizar este último acreditamiento existe alguna diferencia, el contribuyente la podrá compensar contra las contribuciones federales a su cargo en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación

Si después de haber aplicado acreditamiento y compensación, subsiste alguna diferencia, ésta podrá ser solicitada en devolución siempre y cuando sea dictaminada por contador público registrado y cumpla con los requisitos que al efecto establezca el SAT mediante resoluciones misceláneas.

Resumiendo, el procedimiento queda de la siguiente manera:

IDE del mes

(-) Pago provisional del ISR del mismo mes

(=) 1er diferencia a favor

(-) Retenciones de ISR del mismo mes

(=) 2da diferencia a favor

(-) Contribuciones federales a cargo contra las que se puede compensar

(=) 3ra diferencia a favor que puede ser solicitada en devolución

No obstante lo anterior, la regla I.7.27. de la Resolución Miscelánea Fiscal establece lo siguiente:

- a) Para los efectos del artículo 8 de la Ley del IDE, los contribuyentes que en el mes de que se trate no tengan ISR a su cargo contra el cual puedan acreditar el IDE efectivamente pagado en dicho mes,

en virtud de haber realizado el pago provisional del ISR correspondiente, de encontrarse disminuyendo pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, o bien, de haber efectuado el acreditamiento de otras cantidades a que tengan derecho conforme a las disposiciones de la Ley del ISR, podrán considerar que el acreditamiento del IDE se realiza contra una cantidad equivalente a \$0.00 pesos, con lo cual la diferencia que subsista a su favor pueda ser susceptible de acreditarse contra el ISR retenido a terceros en dicho mes.

- b) Del mismo modo, los contribuyentes que en el mes de que se trate no tengan ISR retenido a terceros, o bien, habiéndolo tenido hayan efectuado el entero correspondiente o hayan acreditado contra éste otras cantidades a que tengan derecho conforme a las disposiciones de la Ley del ISR, podrán considerar que el acreditamiento de la diferencia de IDE se realiza contra una cantidad equivalente a \$0.00 pesos, permitiendo así la generación de una diferencia susceptible de ser compensada contra otras contribuciones federales en términos del artículo 23 del CFF.

- c) Si después de efectuar los acreditamientos a que se refiere el artículo 8 citado, subsistiere alguna diferencia susceptible de compensarse, los contribuyentes que no hayan causado otras contribuciones federales, o bien, que hayan extinguido sus obligaciones de pago por cualquier medio permitido por las leyes fiscales, podrán considerar que la compensación de dicha diferencia se realiza contra una cantidad equivalente a \$0.00

pesos, generando una diferencia susceptible de solicitarse en devolución.

La opción anteriormente señalada no releva al contribuyente de dictaminar la solicitud de devolución del IDE establecida en el artículo 8, cuarto párrafo de la citada Ley.

Lo anterior resulta aplicable en lo conducente a los mecanismos de acreditamiento, compensación y, en su caso, devolución a que se refiere el artículo 7 de la Ley del IDE.

2. Opción para el acreditamiento del IDE en términos del artículo 9 LIDE

En lugar de aplicar lo dispuesto en el artículo 8 LIDE, los contribuyentes podrán optar por acreditar contra el pago provisional del impuesto sobre la renta del mes de que se trate, una cantidad equivalente al monto del impuesto a los depósitos en efectivo que estimen que pagarán en el mes inmediato posterior a dicho mes. Para esto, estarán a lo siguiente:

I. Una vez que se conozca el impuesto efectivamente pagado en el mes de que se trate, se comparará con el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mismo mes.

II. Si de la comparación a que se refiere la fracción anterior, resulta que el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mes fue mayor que el efectivamente pagado, la diferencia se enterará junto con el pago provisional del impuesto sobre la renta del mes inmediato siguiente a aquél en el que se acreditó.

III. Si de la comparación a que se refiere la fracción I, resulta que el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mes fue mayor que el efectivamente pagado en 5% o más, la diferencia se enterará junto con el pago provisional del impuesto sobre la renta del mes inmediato siguiente a aquél en el que se acreditó, con la actualización y los recargos correspondientes.

IV. Si de la comparación a que se refiere la fracción I, resulta que el impuesto a los depósitos en efectivo acreditado en el mes fue menor que el efectivamente pagado, la diferencia podrá acreditarse, compensarse o solicitarse en devolución en los términos del artículo 8 LIDE.

Una vez elegida la opción citada, el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.

3. En el ISR del ejercicio en términos del artículo 7 LIDE

El impuesto efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate, será acreditable contra el impuesto sobre la renta a cargo en dicho ejercicio, salvo que previamente hubiese sido acreditado contra el impuesto sobre la renta retenido a terceros o compensado contra otras contribuciones federales a su cargo o hubiese sido solicitado en devolución.

Cuando el impuesto efectivamente pagado en el ejercicio sea mayor que el impuesto sobre la renta del mismo ejercicio, el contribuyente podrá acreditar la diferencia contra el impuesto sobre la renta retenido a terceros.

Cuando después de efectuar el procedimiento anterior, resultara mayor el impuesto efectivamente pagado en el ejercicio, el contribuyente podrá compensar la diferencia contra las contribuciones federales a su cargo en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

Si después de aplicar los procedimientos de acreditamiento y compensación señalados anteriormente, subsistiere alguna diferencia, la misma podrá ser solicitada en devolución.

Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el impuesto efectivamente pagado, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad por la que pudo haberlo efectuado. El derecho al acreditamiento es personal del contribuyente que pague el impuesto a los depósitos en efectivo y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión o escisión.

Los contribuyentes que tributen en el régimen simplificado, previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, acreditarán o compensarán el impuesto a los depósitos en efectivo por cuenta de cada uno de sus integrantes, salvo contra el impuesto al valor agregado retenido que corresponda a cada uno de ellos, y excepto en los casos en que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, el integrante hubiera optado por cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual, en cuyo caso dicho integrante cumplirá individualmente con las obligaciones establecidas en la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

2.2.5 IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS

La Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) entró en vigor en 1981 y fue creada, según la exposición de motivos, con el fin de obtener un ingreso que sería destinado para la atención médica y hospitalaria de las personas que consumen ciertos productos, como son alcohol, cerveza y tabaco, además de obtener recursos suficientes para combatir el impacto ambiental por el uso de energéticos y combustibles derivados del petróleo.

Este impuesto tiene un carácter correctivo, debido a que grava actividades que generan efectos sociales negativos, como es el consumo de bebidas alcohólicas y el tabaco los cuales producen problemas de salud que deberán ser solventados en buena medida por el gobierno, mediante gasto público en salud, y también grava el consumo de combustibles generadores de contaminación. Es decir, el IEPS grava aquellas actividades que por sus características específicas generan un costo social o externalidades negativas, pero que son lícitas; por esta razón son acreedoras a un impuesto especial con tasas igualmente especiales que determina la ley.

Esta ley por tanto, fue destinada para que los consumidores finales absorbieran su costo, y así fue para el caso de los consumidores de alcohol y tabaco, pero los legisladores no contemplaron que entre los usuarios de combustibles había contribuyentes de la economía primaria, caracterizados por sus problemas financieros y que se verían afectados con el incremento en el precio de los energéticos al no ser traslativo.

Para tratar de subsanar esto, se incorporaron desde la Ley de Ingresos de la Federación de 2003, estímulos para ciertos sectores que consumen combustible a fin de que el pago del IEPS no afecte tanto en sus operaciones, que son tan importantes para el desarrollo de nuestro país, por ejemplo el sector de autotransporte terrestre pues es una de las principales ramas económicas que generan empleo, además de que representa una parte importante en la logística de las empresas para la distribución de sus productos.

A continuación veremos la forma en que se calcula el impuesto a que están obligadas a pagar las personas físicas y las personas morales de la siguiente manera:

Caso Uno. Por la enajenación o la importación de los siguientes bienes:

A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:

1. Con una graduación alcohólica de hasta 14°G.L. 25%
2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20°G.L. 30%
3. Con una graduación alcohólica de más de 20°G.L. 50%

B) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables.50%

C) Tabacos labrados:

- 1. Cigarros. 160%
- 2. Puros y otros tabacos labrados. 160%
- 3. Puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano. 30.4%

Adicionalmente a las tasas establecidas, se pagará una cuota de \$0.35 por cigarro enajenado o importado. Se considera que el peso de un cigarro equivale a 0.75 gramos de tabaco, incluyendo el peso de otras sustancias con que esté mezclado el tabaco.

Tratándose de otros tabacos labrados se aplicará la cuota mencionada al resultado de dividir el peso total de los tabacos labrados enajenados o importados, entre 0.75. Para tal efecto se deberá incluir el peso de otras sustancias con que esté mezclado el tabaco. No se deberá considerar el filtro ni el papel o cualquier otra sustancia que no contenga tabaco, con el que estén envueltos los referidos tabacos labrados.

D) Bebidas energizantes, así como concentrados, polvos y jarabes para preparar bebidas energizantes..... 25%

E) Gasolinas y Diesel: la tasa que resulte para el mes de que se trate acorde a lo siguiente:

I. La tasa aplicable en cada mes para la enajenación de gasolinas o diesel será la que resulte para cada agencia de ventas de Petróleos Mexicanos y sus

organismos subsidiarios conforme a lo siguiente:

- a) El precio de referencia ajustado por calidad, cuando proceda, se adicionará con el costo de manejo y el costo neto de transporte a la agencia de ventas de que se trate en el periodo comprendido del día 26 del segundo mes anterior al día 25 del mes inmediato anterior a aquél por el que se calcule la tasa, sin incluir, en este último caso, el impuesto al valor agregado.

Dicho precio de referencia será el promedio de las cotizaciones del día 26 del segundo mes anterior al día 25 del mes inmediato anterior a aquél por el que se calcula la tasa, convertidas a pesos con el promedio del tipo de cambio de venta del dólar de los Estados Unidos de América que publica el Banco de México en el Diario Oficial de la Federación, como sigue:

1. Gasolinas: el promedio del precio spot de la gasolina regular sin plomo vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América.
2. Diesel para uso automotriz de alto azufre: el promedio del precio spot "fuel oil" número 2,0.2% de azufre y 34° API, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América.
3. Diesel para uso automotriz y diesel para uso industrial de bajo azufre: el promedio del precio spot "fuel oil" número 2 LS, 0.05% de azufre, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América.
4. Diesel para uso industrial de alto azufre: el promedio del precio spot "fuel oil" número 2,0.2% de azufre y 34° API, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América.

5. Diesel para uso en vehículos marinos en la Costa del Golfo: el promedio del precio spot "fuel oil" número 2, 0.2% de azufre y 34° API, vigente en Houston, Texas, de los Estados Unidos de América.

6. Diesel para uso en vehículos marinos de la Costa del Pacífico: el promedio del precio spot "fuel oil" número 2 LS, 0.05% de azufre, vigente en Los Ángeles, California, de los Estados Unidos de América.

Nota: La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general, dará a conocer los elementos para determinar los precios de referencia, los ajustes por calidad, los costos netos de transporte, el margen comercial y el costo de manejo a los expendios autorizados. La citada dependencia realizará mensualmente las operaciones aritméticas para calcular las tasas aplicables para cada combustible y en cada agencia de ventas de Petróleos Mexicanos y las publicará en el Diario Oficial de la Federación.

b) Se multiplicará por el factor de 1.0 para las gasolinas y el diesel para uso automotriz, para uso industrial de alto y bajo azufre y para uso en vehículos marinos, el monto que se obtenga de adicionar al margen comercial que haya fijado Petróleos Mexicanos a los expendios autorizados por el combustible de que se trate en el periodo citado, los costos netos de transporte del combustible de la agencia de ventas de que se trate al establecimiento del expendedor incurridos durante dicho periodo, sin incluir, en ambos casos, el impuesto al valor agregado.

c) Se multiplicará por el factor de 0.9091 para las gasolinas y el diesel para uso automotriz, para uso industrial de alto y bajo azufre y para uso en vehículos marinos, el precio de venta al público, del combustible de que se trate vigente en

la zona geográfica correspondiente en el periodo citado, cuando la enajenación se realice con tasa del impuesto al valor agregado de 10%.

Se multiplicará por el factor de 0.8696 para las gasolinas y el diesel para uso automotriz, para uso industrial de alto y bajo azufre y para uso en vehículos marinos, el precio de venta al público, del combustible de que se trate vigente en la zona geográfica correspondiente en el periodo citado, cuando la enajenación se realice con tasa del impuesto al valor agregado de 16%.

d) El monto que resulte conforme al inciso c) se disminuirá con las cantidades obtenidas conforme a los incisos a) y b).

e) La cantidad determinada conforme al inciso d) se dividirá entre el monto que se obtuvo conforme al inciso a) y el resultado se multiplicará por 100. El porcentaje que se obtenga será la tasa aplicable al combustible de que se trate que enajene la agencia correspondiente durante el mes por el que se calcula la tasa.

II. Sin perjuicio de lo previsto en la fracción anterior, se aplicarán las cuotas siguientes a la venta final al público en general en territorio nacional de gasolinas y diesel:

a) Gasolina Magna 36 centavos por litro.

b) Gasolina Premium UBA 43.92 centavos por litro.

c) Diesel 29.88 centavos por litro.

Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios, las estaciones de servicio y

demás distribuidores autorizados, que realicen la venta de los combustibles al público en general, trasladarán un monto equivalente al impuesto establecido en esta fracción, pero en ningún caso lo harán en forma expresa y por separado. El traslado del impuesto a quien adquiera gasolina o diesel se deberá incluir en el precio correspondiente.

Las cuotas derivadas de este impuesto no computarán para el cálculo del impuesto al valor agregado.

Se considerarán estaciones de servicio todos aquellos establecimientos en que se realice la venta al público en general de gasolina y diesel.

A continuación un ejemplo práctico:

Una factura de gasolina por 40 litros de magna a un costo unitario de \$8.291 se desglosa de la siguiente manera:

Subtotal	331.64
IVA	50.76
Total	382.40

Nótese en este caso que si multiplicamos los 331.64 por el 16% no obtenemos los 50.76 de IVA trasladado debido a que cuando se paga gasolina se incluye ya el pago del IEPS.

La determinación queda como sigue:

	Total precio por litro	8.291
Menos	IEPS por litro de magna	0.36
Igual	Precio por litro antes de IEPS	7.931
Por	Número de litros	40
Igual	Base para IVA	317.24
Por	Tasa de IVA	16%
Igual	IVA trasladado	50.76
	IEPS determinado (0.36 centavos x 40 litros)	14.40
	Subtotal en factura (317.24+14.40)	331.64
	TOTAL FACTURA (Subtotal + IVA)	<u>382.40</u>

Caso Dos. Por la prestación de los siguientes servicios:

A) Comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, con motivo de la enajenación de alcohol, tabaco y refrescos. En estos casos, la tasa aplicable será la que le corresponda como si se tratara de enajenación. Es decir, las primeras tasas que se mencionan al inicio de este tema.

B) Realización de juegos con apuestas y sorteos, independientemente del nombre con el que se les designe, que requieran permiso de conformidad con lo dispuesto en la Ley Federal de Juegos y Sorteos y su Reglamento, los que realicen los

organismos descentralizados, así como la realización de juegos o concursos en los que el premio se obtenga por la destreza del participante en el uso de máquinas, que en el desarrollo de aquéllos utilicen imágenes visuales electrónicas como números, símbolos, figuras u otras similares, que se efectúen en el territorio nacional. Quedan comprendidos en los juegos con apuestas, aquéllos en los que sólo se reciban, capten, crucen o exploten apuestas. Asimismo, quedan comprendidos en los sorteos, los concursos en los que se ofrezcan premios y en alguna etapa de su desarrollo intervenga de cierta manera directa o indirecta el azar.....30%

C) Los que se proporcionen en territorio nacional a través de una o más redes públicas de telecomunicaciones. 3%

Fundamento: Artículos 1, 2 y 2A LIEPS

Acorde a la Ley de Ingresos de la Federación, para el Ejercicio Fiscal 2013 se estima percibir estos ingresos en las siguientes cantidades reflejadas en millones de pesos:

- Gasolinas, diésel para combustión automotriz -24,495.10
- Bebidas alcohólicas 9,997.90
- Cervezas y bebidas refrescantes 23,145.10
- Tabacos labrados 35,379.10
- Juegos con apuestas y sorteos 2,360.60

- Redes públicas de telecomunicaciones 6,568.40
- Bebidas energéticas 26.30

Los contribuyentes pagarán el impuesto a su cargo sin que proceda acreditamiento alguno contra dicho pago. Únicamente procederá el acreditamiento del impuesto trasladado al contribuyente por la adquisición de refrescos, cerveza y bebidas alcohólicas, así como el pagado por el propio contribuyente en la importación de los bienes gravados por este impuesto, siempre que sea acreditable.

Se entiende por impuesto acreditable, un monto equivalente al del impuesto especial sobre producción y servicios efectivamente trasladado al contribuyente o el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación.

Para que sea acreditable el impuesto especial sobre producción, deberán reunirse los siguientes requisitos:

I. Que se trate de contribuyentes que causen el impuesto en relación con el que se pretende acreditar y que corresponda a bienes o servicios por los que se deba pagar el impuesto.

II. Que los bienes se enajenen sin haber modificado su estado, forma o composición, salvo que se trate de bebidas alcohólicas a granel o de sus concentrados.

III. Que el impuesto haya sido trasladado expresamente al contribuyente y conste

por separado en los comprobantes.

IV. Que el impuesto acreditable y el impuesto a cargo contra el cual se efectúe el acreditamiento, correspondan a bienes de la misma clase. En el caso de la cerveza y de las bebidas refrescantes, éstas se considerarán cada una como bienes de diferente clase de las demás bebidas con contenido alcohólico.

V. Que el impuesto que le haya sido trasladado al contribuyente y que éste pretenda acreditar, haya sido efectivamente pagado a quien efectuó dicho traslado.

No procederá el acreditamiento, cuando quien lo pretenda realizar no sea contribuyente del impuesto por la enajenación del bien o por la prestación del servicio por el que se le trasladó el citado impuesto o por el que se pagó en la importación. En ningún caso procederá el acreditamiento respecto de los actos o actividades que se encuentren exentos de este impuesto. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe efectuar de un monto equivalente al impuesto. No se considerará acreditable el impuesto que se traslade sin tener esta obligación.

Cuando el contribuyente no acredite el impuesto que le fue trasladado en los términos de este artículo contra el impuesto que le corresponda pagar en el mes de que se trate o en los dos meses siguientes, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en los meses siguientes hasta por la cantidad en que pudo haberlo acreditado.

Fundamento: Artículo 4 LIEPS

El impuesto se calculará mensualmente y se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago, según se trate. Los pagos mensuales tendrán el carácter de definitivos, por lo que no deberá presentarse declaración anual de este impuesto.

Para efectos de determinar el pago mensual, los contribuyentes deberán calcular el importe a cargo por cada clase de bienes de manera independiente, lo cual significa que si un contribuyente de este impuesto enajena bebidas alcohólicas, cerveza y cigarros, deberá presentar una declaración en el mes pero haciendo la separación respectiva en tres clases.

El pago mensual será la diferencia que resulte de restar a la cantidad que se obtenga de aplicar las tasas que correspondan a la prestación de servicios o la enajenación de bienes, a las contraprestaciones efectivamente percibidas en el mes de que se trate, por la enajenación de bienes o la prestación de servicios gravados; el impuesto pagado en el mismo mes por la importación de dichos bienes, así como el impuesto que resulte acreditable en el mes de que se trate.

Tratándose de la cuota aplicable a los tabacos labrados, el pago mensual será la cantidad que se obtenga de aplicar la cuota que corresponda a los cigarros enajenados en el mes, o la que se obtenga de aplicar esa cuota al resultado de dividir el peso total de los otros tabacos labrados enajenados en el mes, entre 0.75, disminuidas dichas cantidades, en su caso, con el impuesto pagado en el mismo mes al aplicar la cuota correspondiente con motivo de la importación de los cigarros u otros tabacos labrados.

Cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá compensarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los pagos mensuales siguientes hasta agotarlo. Cuando el contribuyente no compense el saldo a favor contra el impuesto que le corresponda pagar en el mes de que se trate o en los dos siguientes, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en los meses siguientes hasta por la cantidad en que pudo haberlo compensado.

Fundamento: Artículo 5 LIEPS

En resumen, para determinar el impuesto a cargo, se realiza la siguiente operación:

Valor de la enajenación o prestación de servicios gravados

(x) Tasa de impuesto aplicable

(=) Impuesto trasladado

(-) IEPS trasladado acreditable del mes

(-) IEPS trasladado acreditable de meses anteriores

(-) IEPS pagado en la importación

(=) Cantidad a cargo

(-) Compensación de saldos a favor del IEPS

(=) Importe a pagar

Los fabricantes, productores, envasadores o importadores, que a través de comisionistas, mediadores, agentes, representantes, corredores, consignatarios o distribuidores, enajenen alcohol, tabaco y refrescos, estarán obligados a retener el impuesto sobre la contraprestación que a éstos correspondan y enterarlo mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. Cuando las contraprestaciones se incluyan en el valor de la enajenación por las que se pague este impuesto, no se efectuará la retención y no se considerarán contribuyentes de este impuesto por dichas actividades.

Los contribuyentes que únicamente realicen las actividades a que se refiere el párrafo anterior y que por dichas actividades les sea retenido el impuesto sobre las contraprestaciones que les correspondan en los términos del citado párrafo, no tendrán obligación de presentar declaraciones de pago mensual.

Fundamento: Artículo 5-A LIEPS

Las personas que realicen juegos con apuestas y sorteos, podrán disminuir del impuesto correspondiente a dichas actividades en el mes de que se trate, el monto de la participación que corresponda al Gobierno Federal de los productos obtenidos por los permisionarios, prevista en la Ley Federal de Juegos y Sorteos, que hayan pagado en el mismo mes. Cuando dicha disminución exceda del impuesto que deba enterar el contribuyente, la diferencia podrá disminuirla en los meses siguientes hasta agotarla, sin que en ningún caso dé lugar a acreditamiento, compensación o devolución alguna.

Los contribuyentes también podrán disminuir del impuesto correspondiente

a juegos con apuestas y sorteos, en el mes de que se trate, el monto del pago efectivamente realizado por concepto de los impuestos que las entidades federativas tengan establecidos sobre los juegos con apuestas y sorteos, sin que en ningún caso esta disminución exceda de la quinta parte del impuesto que establece esta Ley a dichas actividades. Esta disminución se podrá realizar en la declaración de pago siguiente al mes en que se haya efectuado el entero de los impuestos establecidos por las entidades federativas.

Fundamento: Artículo 5-B LIEPS

2.2.6 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL

De acuerdo con el artículo 12 de la Ley del Seguro Social vigente son sujetos de aseguramiento del régimen obligatorio del Seguro Social las siguientes personas:

“Las personas que de conformidad con los artículos 20 y 21 de la Ley Federal del Trabajo, presten, en forma permanente o eventual, a otras de carácter físico o moral o unidades económicas sin personalidad jurídica, un servicio remunerado, personal y subordinado, cualquiera que sea el acto que le dé origen y cualquiera que sea la personalidad jurídica o la naturaleza económica del patrón aun cuando éste, en virtud de alguna ley especial, esté exento del pago de contribuciones”

Bajo esta definición las empresas de Autotransporte están obligadas al pago de las cuotas de seguridad social establecidas por la propia ley, sin embargo desde el año de 1993 el Instituto Mexicano del Seguro Social en uso de sus

facultades, de acuerdo con la fracción IV del artículo 251 (que a la letra dice: El Instituto Mexicano del Seguro Social tiene entre sus facultades y atribuciones las siguientes: IV.- En general, realizar todo tipo de actos jurídicos necesarios para la realización de sus fines, así como aquellos que fueren necesarios para la administración de sus finanzas particulares.), ha venido trabajando con un convenio especial para el pago de las cuotas obrero-patronales de una parte del sector del autotransporte, esta parte se refiere a todas las empresas de autotransporte que se encuentran afiliadas a la Cámara Nacional del Autotransporte de Pasaje y Turismo.

Mediante este convenio las mencionadas empresas cuentan con la facilidad de pagar sus cuotas de acuerdo a un salario base de cotización que se fija anualmente para el personal operador, cobrador, mecánicos y maestros, esto obedece fundamentalmente a las condiciones en que se pagan a este tipo de personal, cabe mencionar que todos ellos son personal que percibe salarios variables que se cuantifican de muy diversas maneras, ya que existen modalidades de pago que van desde el pago de salarios por viaje, por kilómetro, por pasajero, por cuenta, por orden de trabajo realizada, por destajo, así como diversas compensaciones por productividad, por cumplimiento de roles de trabajo, por aspectos de seguridad, por antigüedad, etc.

Como se puede ver esta variabilidad tanto en el monto como en la frecuencia de pagos que se dan a dichos tipos de personal, justifican el acuerdo realizado entre dicho sector y el Instituto, cabe hacer mención que estas bases de cotización para el pago de las cuotas Obrero-Patronales sirven de base para el pago del Impuesto sobre la Renta ya que la propia autoridad hacendaria reconoce que la base de retención de dicho Impuesto se hará también sobre el salario base de cotización reconocido en el convenio celebrado con el Instituto (Regla 3.2 de la

Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2013), esta regla se ha mantenido vigente en las diversas resoluciones que desde el año de 1993 a la fecha se han publicado por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Diario Oficial de la Federación.

Finalmente habrá que comentar que todo el demás personal que labora en las empresas del autotransporte afiliadas a la CANAPAT, así como todas las empresas de autotransporte que no están adheridas a dicho convenio, cotizan de forma tradicional de acuerdo con el Régimen obligatorio de la Ley del Seguro social vigente y que en su caso se cumple con la obligación de dictaminar por parte de Contador Público Autorizado el cumplimiento de las obligaciones que en materia de esta Ley se tienen como patronos.

2.2.7 ESTÍMULOS FISCALES

En este tema se abordaran los estímulos fiscales que gozan los autotransportistas.

De acuerdo con la ley de ingresos de la federación para el ejercicio fiscal de 2013 en su artículo 16 fracción IV, se otorga un estímulo fiscal a las personas que adquieran diésel para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga, consistente en el acreditamiento del impuesto especial sobre producción y servicios a que se refiere el artículo 2^o-A, fracción I de la Ley del

Impuesto Especial sobre Producción y servicios, que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hayan causado por la enajenación de este combustible.

Dicho acreditamiento podrá hacerse contra el Impuesto Sobre la Renta a su cargo o el que entere en su carácter de retenedor de dicho Impuesto, únicamente por el ejercicio al que se refiere dicho estímulo.

Otro estímulo que se tiene de acuerdo con la misma Ley de Ingresos de la Federación por el Ejercicio fiscal de 2013 es el que se refiere al mismo artículo 16 pero esta vez en su fracción V, y que consiste en el acreditamiento del 50% del gasto total erogado por el concepto de cuotas pagadas por el uso de la Red Nacional de Autopistas de Cuota, dicho acreditamiento podrá hacerse de igual forma contra el Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio e inclusive contra los pagos provisionales del mismo.

Este estímulo surge por primera vez mediante decreto del 24 de Diciembre de 1996 y en el cual se tiene dentro de sus considerandos los siguientes:

Que el autotransporte federal constituye uno de los pilares en la cadena productiva y comercial de nuestro país, al facilitar el abasto a las poblaciones más alejadas de los centros de producción y garantizar (sic) la circulación de las personas por todo el territorio nacional;

Que las variaciones en los costos del sector de autotransporte influyen en todos los demás sectores de la economía nacional, contribuyendo directamente en la conformación de los precios de los insumos y productos de consumo final;

Que las tarifas que se cobran en la mayor parte de las autopistas concesionadas al sector privado no corresponden a la capacidad de pago por parte de los usuarios;

Que en este contexto, un estímulo fiscal para el autotransporte de pasajeros y de carga tomando en cuenta los montos por kilómetro de uso de las carreteras, podrá alentar la utilización de las autopistas y tener un efecto favorable en los ingresos de los concesionarios, y

Que la disminución en gastos por consumo de combustible generará importantes ahorros para el autotransporte federal y de carga,

Como se puede observar este estímulo está encaminado a fomentar el uso de las autopistas concesionadas que se construyeron por empresas privadas a partir de la década de los noventa y que la misma autoridad reconoce que las tarifas no están de acuerdo a la capacidad de pago del común de la población, por lo que se infiere, que al otorgar este estímulo se busca crear mecanismos de compensación para dar un impulso a la economía al tratar de consolidar a las empresas concesionarias de dichas autopistas, a través del fomento del uso de dichas vías, reconociendo que derivado del uso de las mismas los autotransportistas verán incrementados sus costos operativos por lo cual el estímulo fiscal busca reducir este incremento.

Estos dos estímulos son acumulables entre sí y están condicionados a que los beneficiarios cumplan con los requisitos que para cada uno de ellos se establece en dicha Ley.

Para que estos estímulos sean aplicables, la autoridad hacendaria a través de reglas particulares establece los requisitos que deben cumplir las empresas de autotransporte, de esta forma se tiene que en la regla 1.11.4 de la Resolución que

establece reglas de carácter fiscal para el ejercicio de 2013 se plantea que tratándose del acreditamiento del IEPS por adquisición de diésel el pago debe hacerse con monedero electrónico, tarjeta de crédito o débito del contribuyente o bien mediante cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario o transferencia electrónica, un requisito similar al señalado en el artículo 31 fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente y que cuando el diésel se adquiriera en estaciones de servicio que no desglosen el importe del IEPS se deberá calcular aplicando el factor que dé a conocer el SAT en su página de internet.

Para el caso del acreditamiento del estímulo de “pistas” como se conoce en el medio, el cual se realiza por el 50% del costo por el uso de la Red Nacional de Autopistas de Cuota, la regla 1.11.5 de la citada resolución establece varios requisitos entre los que encontramos los siguientes:

- Se debe entregar una relación de los vehículos que utilizaron el sistema carretero nacional en el año anterior.
- Se debe llevar una bitácora que muestre las rutas de origen a destino utilizadas y que coincidan con los registros electrónicos que se usan para el pago de las mismas
- Se debe hacer el pago de estas cuotas con tarjeta electrónica y guardar los estados de cuenta que proporcionen los proveedores de este servicio.

Como se puede observar en materia de estímulos, el Gobierno al otorgar los mismos no lo hace al amparo de una prebenda sino que lo hace con fines económicos, utilizando la política fiscal como una herramienta que busca equilibrar los desajustes existentes en su momento en la economía del país producto de la crisis financiera de 1994.

Para cerrar este segundo capítulo de la investigación se puede concluir que la industria del autotransporte federal de pasajeros tiene un marco tributario que se ha venido configurando a lo largo del tiempo y en el que se han venido plasmando diferentes situaciones que responden a las particularidades de la actividad, estas particularidades se explicarán a continuación.

CAPITULO 3 PROBLEMÁTICA QUE EN MATERIA TRIBUTARIA ENFRENTA EL AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS

En este capítulo se explicará la forma en como los autotransportistas administran y controlan los ingresos y los gastos, así como la manera en que las relaciones de trabajo y de negocio influyen en el desempeño de la actividad, para con esto entender como las disposiciones tributarias en general representan en algunos casos obstáculos para el desempeño de la actividad, lo cual dará pie a entender porque los autotransportistas han sido a través del tiempo objeto de algunas consideraciones para determinar por parte de las autoridades su forma de tributar.

3.1 COMO CONTROLAN Y DETERMINAN SUS INGRESOS LOS AUTOTRANSPORTISTAS

En principio se verá la forma en que se determinan los ingresos en una organización de autotransporte. Entendiendo que el servicio de transporte es uno de esos negocios en donde primero se paga y posteriormente se recibe el servicio, es decir, generalmente una persona que se dispone a realizar un viaje en autobús primero se acerca a un punto en donde adquiere su boleto pagando una cantidad por el mismo y posteriormente se transporta o recibe el servicio, para esto hay que recordar los diferentes tipos de servicio que el autotransporte tiene, para saber que la operación anteriormente descrita por lo general se maneja igual tanto para un servicio de lujo como para un servicio económico, sin embargo los puntos de venta de un boleto pueden ser desde complejas instalaciones, con personal encargado para la venta del boleto que cuentan con sistemas informáticos

especialmente diseñados para tal fin y con salas de espera para el abordaje de las unidades en el caso de los servicios de lujo, o simplemente con un talonario de boletos hechos en imprenta y que el conductor de la unidad se encarga de expedir de acuerdo con el origen y el destino al que el pasajero requiere el servicio, haciendo el pago al conductor, o en su caso si así lo tienen, a un cobrador que viaja a bordo de la misma unidad, todo esto último en el caso de los servicios económicos.

Además de la forma anterior existen muchos casos en que la determinación del ingreso no se hace a partir de la expedición de boletos, esta otra forma de determinar el ingreso puede ser mediante la llamada "Cuenta". Esta cuenta es la forma que tienen algunos transportistas de controlar el ingreso que se da abordo de sus unidades, ya que principalmente en los servicios económicos la característica del servicio es ir subiendo y bajando pasaje y al cobrar diferentes importes hace muy compleja la determinación exacta del ingreso generado en una corrida, aunado a que en muchas ocasiones se deja al operador de la unidad en la libertad de que con estos recursos obtenidos en el camino se paguen algunos gastos como el combustible o los peajes de las carreteras, por tal razón se fija un importe de cuenta que es el que deben entregar al final de su jornada de trabajo en forma diaria. La cuenta en muchas ocasiones se fija mediante procedimientos de aforo de pasajeros en diferentes días y horas para conocer la tendencia que se tiene y de esta forma fijar el importe que se deberá pagar por parte del conductor al final de cada viaje.

A continuación la recolección del efectivo producto de estas ventas se hace por personal administrativo quien lo recibe tanto del personal que vende los boletos en los puntos de venta o de los conductores para concentrarlo y depositarlo en cuentas bancarias comunes, de esta forma se determinan y se

puede llevar registros contables de los importes que como ingresos se tienen en conjunto por parte de los autobuses que integran las diferentes rutas.

Hasta este punto se tiene ya un monto que puede considerarse como ventas, sin embargo existen otras figuras como los convenios de enrolamiento entre los transportistas que consisten en la prestación del servicio por dos o más transportistas que tengan la misma ruta de acuerdo con el artículo 27 del Reglamento de autotransporte federal y servicios auxiliares. En este tipo de convenios lo que se hace es que el ingreso puede ser recabado por uno de los permisionarios y hacer periódicamente liquidaciones del mismo a su contraparte del convenio, teniendo con esto el permisionario un ingreso llamado: Ingreso por convenio de enrolamiento.

Finalmente, la estructura propietaria que tenga la ruta o línea de transporte es la que determinará el ingreso final que debe tener el transportista como sujeto del Impuesto Sobre la Renta ya que no obstante la acción de venta del servicio, el depósito del efectivo producto de la misma y la determinación de los otros ingresos que se tengan como producto de la actividad se pueden hacer por parte de alguna figura jurídica como la sociedad mercantil o alguna persona física en particular, esta deberá liquidar el ingreso que específicamente le corresponde al titular del permiso de autotransporte y esa será la base que servirá para la determinación de la base del impuesto.

Todo lo anterior es lo que da pie u origen a lo que en la Ley del Impuesto Sobre la Renta se conoce como la figura del coordinado, el cual es un ente administrativo que sirve precisamente para actuar en nombre y representación de los permisionarios para poder desarrollar todo el trabajo administrativo necesario a

fin de poder determinar de alguna forma la manera en que se puede repartir el ingreso que se genera como producto de la actividad.

Esta determinación de la forma en que se reparte el ingreso obedecerá fundamentalmente a la forma en que se controla para cada clase de servicio el ingreso, siendo que cuando se trata de servicios de lujo, ejecutivo o primera, al tener estos una infraestructura común para la venta de sus boletos, la determinación de lo que corresponde a cada autobús o permisionario puede hacerse con alguna base de prorrateo como puede ser un porcentaje determinado, un factor de kilómetros recorridos o un factor de ocupación que se calcule para las diferentes corridas que se proporcionen. En cambio para un servicio económico la determinación de la parte de ingreso que le corresponde a cada autobús o permisionario debe hacerse en función del número de boletos e importes de los mismos que se vendieron abordo del autobús considerando todas las corridas que este realizo en determinado período. Así también, el esquema de “cuenta” debe calcularse de acuerdo a la cantidad de días y vueltas que la unidad realizó para saber cuánto es el ingreso que le corresponde.

Como se puede observar con todo lo anterior, el control y la determinación del ingreso de una empresa de autotransporte no solo se determina por una suma de boletos vendidos, sino que conlleva todo un entramado que parte de la manera en que se constituye la empresa a fin de lograr determinar el ingreso que correspondería a cada permisionario para los fines de determinar una base de contribución.

3.2 Como se controlan y comprueban los gastos

Para entender el control de los costos y gastos en que incurren estas empresas, en primera instancia habrá que conocer qué conceptos integran el costo y gasto de una empresa de autotransporte, para lo cual se tiene la siguiente clasificación:

Se entiende como costos aquellos gastos variables que están directamente ligados a la operación del negocio y de los que se pueden distinguir básicamente dos grandes grupos: un costo de operación y un costo de mantenimiento.

El costo de operación es aquel gasto necesario para que el servicio de autotransporte se pueda prestar, como por ejemplo, el sueldo y prestaciones del personal conductor, el cual se integra por los pagos de salario y todas aquellas prestaciones que de acuerdo a las diferentes leyes laborales perciban los conductores de los autobuses; otro concepto es el de la carga fiscal a que están sujetas las empresas como producto de la relación laboral existente, como el caso de las aportaciones de cuotas patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, las leyes de impuestos sobre nóminas que existen prácticamente en todos los estados de la república y las aportaciones al fondo de vivienda para los trabajadores (INFONAVIT); otro concepto dentro del rubro y quizá el de mayor impacto es el relativo al costo de combustible, principalmente diesel ya que la mayoría de los autobuses de pasajeros de transporte federal utilizan este tipo de motores; otro concepto importante es el referente a las cuotas de peaje por el uso de la Red Federal de Carreteras de Cuota; finalmente y no por esto menos importante tenemos un grupo de costos llamados Gastos en Camino los cuales pueden estar integrados por el pago de reparaciones menores que se hacen en el

camino como talachas de llantas, pases de corriente o el pago de alimentos en la ruta para los conductores, entre otros.

Dentro del rubro de los costos de mantenimiento se tienen aquellos conceptos que son necesarios para, como su nombre lo dice, mantener en óptimo funcionamiento a los autobuses con los que se presta el servicio de autotransporte, aquí también hay varios conceptos dentro de los cuales destacan los siguientes: el costo que representa la mano de obra mecánica especializada en las reparaciones correctivas y preventivas que se realizan a las unidades, el costo de las refacciones necesarias en cada reparación realizada ya sea de manera correctiva o preventiva. Además de los dos conceptos anteriores habrá que considerar dentro del mantenimiento una serie de trabajos adicionales como serían los de la limpieza, el fumigado, el mantenimiento de la imagen de la unidad mediante trabajos de reacondicionamiento de asientos y vestiduras, así como los de hojalatería y pintura.

Dentro del mantenimiento correctivo y preventivo un autobús de pasajeros requiere una serie de especialidades que van desde la revisión de los motores, las transmisiones, los sistemas eléctricos, los sistemas de aire acondicionado, la suspensión y llantas, los sensores electrónicos que controlan las diferentes funciones de la unidad, los sistemas de audio y video, etc.

Por otra parte, dentro de los gastos fijos que son necesarios para una empresa de autotransporte están aquellos gastos necesarios para la organización y funcionamiento de una estructura organizacional, en donde dependiendo del tamaño de la empresa, habría que considerar sueldos y prestaciones del personal, cargas fiscales del personal, mobiliarios y equipos de cómputo, servicios de luz,

agua, comunicación, arrendamientos, pago de servicios profesionales, mantenimiento a instalaciones y mobiliarios, así como en su caso las amortizaciones o depreciaciones por las inversiones o compra de bienes.

Finalmente como toda empresa, un autotransportista requiere de servicios financieros que generan gastos como comisiones o intereses.

El siguiente es un cuadro de forma esquemática que contiene la clasificación de los costos y gastos de una empresa de autotransporte:

RUBRO	CONCEPTOS
COSTOS DE OPERACIÓN	COMBUSTIBLES SUELDOS Y PRESTACIONES PERSONA CONDUCTOR CARGA FISCAL PEAJES DE CAMINOS GASTOS EN CAMINO GASTOS DE IMAGEN Y LIMPIEZA REPARACIONES MENORES Y REFACCIONES DE MEDIO USO GASTOS DE VIAJE (DORMITORIOS Y ALIMENTOS)

COSTOS DE MANTENIMIENTO	MANO DE OBRA MECANICA REFACCIONES LIMPIEZA, FUMIGACION, VESTIDURAS, SERVICIOS MECANICOS TERCERIZADOS.
GASTOS	SUELDOS Y PRESTACIONES PERSONAL NO OPERATIVO CARGA FISCAL PERSONAL LUZ AGUA COMUNICACIONES SERVICIOS PROFESIONALES ARRENDAMIENTOS MANTENIMIENTO A INSTALACIONES Y MOBILIARIOS. DEPRECIACIONES Y AMORITIZACIONES
GASTOS FINANCIEROS	COMISIONES INTERESES
OTROS GASTOS	GASTOS DEL EJERCICIO ANTERIOR

Fuente propia

De la misma manera en que los ingresos requieren una serie de reglas para poder asignarse a la unidad de negocio respectiva, llámese permisionario o autobús, los costos y gastos también deben de tener una forma de cuantificarse, controlarse y clasificarse para poder mediante registros saber qué parte de esto le corresponderá a cada quien, entendiendo que algunos conceptos pueden controlarse mediante sistemas de cómputo y asignarse a la unidad generadora del costo sobretodo tratándose de un costo directo, pero algunos otros como los costos indirectos o los gastos forman parte muchas veces de gastos comunes en los que todos los permisionarios deben participar, pero sobre los cuales no existen leyes o reglas que lo precisen y que es ahí en donde cada grupo de autotransportistas puede definir sus propias reglas. Cuanto más grande es la organización de un grupo de permisionarios o transportistas más compleja puede ser la forma de determinar la manera en que se repartirán o prorrataran los gastos comunes.

Además de lo anterior, en el tema de los gastos y costos en muchas ocasiones los convenios que celebran los transportistas provocan que algunos de los costos, sobre todo los operativos, los haga un permisionario por cuenta de los demás, para posteriormente cobrarlos al momento de liquidar los convenios como se mencionaba en el caso de los ingresos. De aquí nace el concepto de lo que en las resoluciones de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en ella se mencionan para el ejercicio fiscal de 2013, de operaciones entre integrantes de un mismo coordinado.

Una particularidad que tienen los autotransportistas al momento de ejercer sus gastos, sobre todo en lo relativo a los gastos en camino, es la dificultad que se tiene para la obtención de un comprobante fiscal o el cumplimiento de las requisitos en las formas de pago.

Ejemplo, cuando se encuentra prestando el servicio del viaje, el autobús puede sufrir alguna falla o descompostura menor, como una pinchadura de llanta, así pues para poder continuar el servicio es menester hacer la “talacha” la cual se hará en el lugar en donde se encuentre y en la mayoría de las ocasiones el negocio que presta este servicio son pequeños locales a orilla de carreteras, que ni siquiera tienen un Registro Federal de Contribuyentes y por lo mismo ni siquiera tienen comprobantes fiscales, otro ejemplo es el relativo a la limpieza de las unidades, la cual en la mayoría de las ocasiones se realiza en un principio en el origen de la corrida, pero al finalizar y llegar al destino es necesario volver a limpiar la unidad para tenerla lista para el regreso, para tal fin en las terminales de destino se debe tener personas que se dediquen a este menester, sin embargo este personal no puede ser contratado por la empresa de autotransporte ya que no son empleados que de manera regular se dediquen a esto y mucho menos que cumplan un horario determinado, por lo anterior el pago de este servicio también carecerá de los requisitos fiscales que las leyes exigen para su deducibilidad.

Además de lo anterior en muchas ocasiones las terminales de destino, sobretodo en poblaciones menores son atendidas por personal que bajo la figura de comisionistas son las que se encargan de atender el servicio y en muchas ocasiones todos estos insumos suplementarios son conseguidos por los mismos comisionistas sin que formen parte de su comisión por lo que el pago de estos gastos se hace sin la expedición de comprobantes que reúnan los requisitos fiscales.

Otro ejemplo de este tipo de gastos es el relativo al servicio de alimentación y hospedaje del personal conductor en camino, sobre el cual algunas empresas de transporte, sobre todo las más organizadas cuentan con la infraestructura para proporcionarlo, pero en muchos lugares toda esta infraestructura tiene que ser

buscada mediante el arrendamiento de locales o casas que funcionan a la vez como puntos de venta, comedores y dormitorios para los conductores, estos lugares requieren el mantenimiento y la limpieza para su adecuado funcionamiento, es decir, deben estar limpios, deben tener ropa de cama, contar con baños y duchas con agua caliente, y en muchas ocasiones todos estos servicios se proporcionan por personas propias del lugar sin que para tal fin se encuentren dadas de alta ante Hacienda y que no cuenten con comprobantes fiscales que amparen el pago del servicio que prestan.

Como se puede observar en el tema de los gastos, son dos características fundamentales e inherentes a la propia operación del autotransporte, una la complejidad que reviste la manera en que deben distribuirse los gastos entre los distintos permisionarios que trabajan la ruta, la cual como se comentó renglones arriba genera el concepto de operaciones entre permisionarios, y la otra la dificultad para que en determinados rubros se cuente con la comprobación fiscal adecuada que permita una deducibilidad de acuerdo a los requisitos de ley, de esta última forma es como se explican las facilidades administrativas que en materia de gastos de viaje, gastos de imagen y limpieza y reparaciones menores o refacciones de medio uso otorga la autoridad hacendaria a los autotransportistas.

3.3 RELACIONES LABORALES

Un recurso fundamental para la adecuada operación de cualquier empresa es el referente al elemento humano, como se comentó en el capítulo primero, en el origen del autotransporte federal de pasajeros, eran los propios permisionarios quienes operaban y administraban sus autobuses y conforme las empresas fueron creciendo se hizo necesario en primer lugar la utilización de personas que se

dedicasen a la conducción u operación de los autobuses y posteriormente personas que se dedicaran al mantenimiento (Mecánicos), y a la administración comprendiendo dentro de esta última a personal para funciones de venta, apoyo a la operación, administrativos-contables, sistemas, jurídicos, etc.

Revisten particularidades especiales los trabajadores que se dedican a la conducción u operación de las unidades, tanto que la propia Ley Federal del Trabajo prevé este trabajo como especial al reglamentarlo dentro del Título Sexto que se refiere a Trabajos Especiales y dedicarle el Capítulo VI relativo al trabajo de autotransportes.

Dentro de este capítulo, en el artículo 257 se menciona la forma en que se pagan los salarios de estos trabajadores y que pueden ser por día, por viaje, por boletos vendidos, por circuitos, por kilómetros, etc. y que pueden ser por cantidad fija o por una prima sobre los ingresos, se contempla que estos pagos no deben ser en ningún caso inferiores al mínimo.

Así mismo se regula el pago de los días de descanso con un aumento del dieciséis sesenta y seis por ciento sobre el salario pagado en la semana (Artículo 258), y se aclara que no es violatoria del principio de igualdad del salario la disposición que estipula salarios distintos para trabajo igual, si éste se presta en líneas o servicios de diversa categoría.

En cuanto al tema de la responsabilidad de la relación de trabajo se precisa en el artículo 260 que tanto el propietario de la unidad como el concesionario o

permisionario son solidariamente responsables de las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la ley.

En cuanto a las obligaciones laborales de los trabajadores (Artículo 262) destacan las siguientes:

Someterse a los exámenes médicos periódicos que prevengan las leyes y demás normas de trabajo.

Cuidar el buen funcionamiento de los vehículos e informar al patrón de cualquier desperfecto que observen.

Hacer durante el viaje las reparaciones de emergencia que permitan sus conocimientos, la herramienta y las refacciones de que dispongan. Si no es posible hacer las reparaciones, pero el vehículo puede continuar circulando, conducirlo hasta el poblado más próximo o hasta el lugar señalado para su reparación.

Dentro de las obligaciones especiales de los patrones (Artículo 263) están las siguientes:

En los transportes foráneos pagar los gastos de hospedaje y alimentación de los trabajadores cuando se prolongue o retarde el viaje por causa que no sea imputable a éstos.

Hacer las reparaciones para garantizar el buen funcionamiento del vehículo y la seguridad de los trabajadores, usuarios y público en general.

Dotar a los vehículos de la herramienta y refacciones indispensables para las reparaciones de emergencia.

Finalmente se tienen causas especiales de rescisión de las relaciones de trabajo dentro del artículo 264, las cuales son las siguientes:

La negativa a efectuar el viaje contratado o su interrupción sin causa justificada. Sera considerada en todo caso causa justificada la circunstancia de que el vehículo no reúna las condiciones de seguridad indispensables para garantizar la vida de los trabajadores, usuarios y del público en general.

La disminución importante y reiterada del volumen de ingresos, salvo que concurran circunstancias justificadas.

Como se puede observar del estudio de la Ley Federal del Trabajo en materia de Trabajadores del Transporte, hay que destacar algunos rasgos que hacen que la relación laboral sea diferente, por ejemplo lo relativo al pago del salario, que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 257, muestra una gran variedad en la forma que pueden pagar el salario, lo cual conduce a formular la siguiente pregunta ¿Qué situaciones o consecuencias pueden generarse desde el punto de vista fiscal para este rubro?.

Tratando de entender que a la variedad de la forma de pago se puede sumar la variedad de frecuencias de pago y teniendo a la vista el artículo 113 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el cual indica la obligación de efectuar retenciones y enteros del impuesto por el pago de salarios con base en una tarifa, se tiene la particularidad que a un conductor u operador a pesar de hacer un trabajo similar en condiciones similares puede tener ingresos diferentes, los que representará al momento de aplicar la tarifa un impuesto diferente, esto siempre ha generado controversia entre los conductores y representa para el patrón del autotransporte una controversia difícil de explicar, que además inquieta el clima laboral de su empresa, de ahí es de donde se puede explicar y dar sentido a la regla 3.2 de la resolución de facilidades administrativas 2013 la cual nos permite

cumplir con esta obligación mediante la aplicación de un porcentaje fijo de retención del 7.5% basado en un salario base de cotización igual al que se utiliza en la determinación de las cuotas obrero-patronales que se pagan al Instituto Mexicano del Seguro Social; con esto se logra que el conductor u operador pague sus impuestos sobre una base fija, constante y sobretodo entendible para el trabajador.

Otro grupo de empleados de las empresas del autotransporte federal de pasajeros que representa particularidades en su forma de trabajo es el relativo a los mecánicos responsables del mantenimiento de las unidades, en este caso muchas empresas de autotransporte tienen a estos grupos de trabajadores y el pago que se les hace no obedece a jornadas de trabajo y salarios fijos, sino que se paga en función de trabajos realizados de acuerdo a las necesidades que se presentan o que se tienen planificadas de acuerdo con programas de mantenimiento, estos trabajos se ejecutan y supervisan por los propios mecánicos teniendo una “autonomía” funcional que les da la independencia, inclusive, para determinar la forma de pago a los mismos, es decir, la empresa o el patrón definen el monto a pagar por una reparación, pero es el “maestro” el que decide como participa cada mecánico de su grupo y cuanto le corresponde de pago, encontrando aquí la dificultad para la empresa o patrón de conocer exactamente cuánto es lo que devenga un mecánico con la consecuente dificultad para la retención y el entero de su respectivo Impuesto sobre la Renta, esta dificultad no solo se tiene en la determinación de este Impuesto sino también para el pago de las cuotas obrero-patronales ante el IMSS y otras contribuciones al salario como los Impuestos locales sobre Nomina

Al hablar de las dificultades que en materia de determinación y entero del ISR del personal conductor y mecánico de las empresas del autotransporte, es

importante resaltar que si bien se tiene una facilidad administrativa, esta obedece fundamentalmente a la dificultad que enfrenta el sector para mantener una rotación de personal baja que le permita desempeñar sin interrupciones o mayores sobresaltos laborales su actividad, recordando que el autotransportista al recibir el permiso de operación tiene la obligación de prestar el servicio de forma ininterrumpida, tal como se muestra en el artículo 17 de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal que a la letra dice:

Artículo 17.- Las concesiones y permisos se podrán revocar por cualquiera de las causas siguientes:

- I. No cumplir, sin causa justificada, con el objeto, obligaciones o condiciones de las concesiones y permisos en los términos establecidos en ellos;*
- II. Interrumpir el concesionario la operación de la vía total o parcialmente, sin causa justificada;*
- III. Interrumpir el permisionario la prestación del servicio de autotransporte de pasajeros total o parcialmente, sin causa justificada;*

Visto lo anterior se observa que se corre el riesgo de perder su permiso y con ello dejar de operar, generando con esto no solamente pérdidas económicas en su negocio sino que afecta el quehacer cotidiano de grupos poblacionales enteros y con esto impactar de manera negativa la economía de regiones o poblaciones completas.

Para concluir este capítulo se puede decir que las empresas del autotransporte al igual que cualquier otra, opera con recursos materiales, humanos y financieros, sin embargo estos tienen particularidades que no se observan en otros sectores, dando pie a regulaciones específicas en materia fiscal y laboral.

CONCLUSIONES

Derivado de este trabajo de investigación se puede concluir lo siguiente:

1.- La forma en que se organizan las empresas de transporte de pasajeros ha sido consecuencia de las leyes que en su momento han regulado al sector, ya que se pueden identificar diversas figuras jurídicas que integran una misma empresa, de ahí el nacimiento del concepto de “coordinado”.

2.-Existen particularidades operativas que día con día hacen que una empresa de autotransporte no pueda cumplir con los requisitos que en materia de comprobación de deducciones indica la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en consecuencia la autoridad hacendaria ha venido justificando la necesidad de otorgar resoluciones de facilidades administrativas para que dichas empresas puedan cumplir con sus obligaciones fiscales.

3.- Los estímulos fiscales que en su momento ha otorgado la autoridad responden a iniciativas emprendidas con el fin de promover la formalidad del sector y evitar con esto la evasión fiscal, además de incentivar el desarrollo de la economía nacional con el apoyo del sector, por lo tanto no se puede considerar que dichos estímulos sean prebendas otorgadas por la autoridad a las empresas autotransportistas.

4.- En materia de Impuesto al Valor Agregado las empresas de Autotransporte de pasajeros se enfrentan al hecho de que, al no estar gravada su actividad convierte a estas en contribuyentes directos de dicho Impuesto; situación diferente a otras industrias que tienen inclusive tasas del cero por ciento que al momento de aplicar el mecanismo de acreditamiento les genera saldos a favor sin que esto signifique que sean consideradas como parte de un régimen fiscal preferente.

Como se puede observar para cada tipo de impuesto o contribución ha existido una razón o una necesidad que ha dado origen a la forma de tributación del sector de autotransporte, por lo tanto la sugerencia es que dicho régimen debe ser conservado ya que de esta forma se ha logrado obtener por parte de la autoridad, que los integrantes del sector año con año se hayan ido incorporando a la formalidad tanto en materia económica como en materia fiscal.

Finalmente habría que comentar que para el año 2014 continuando con el proceso de incorporación del sector a los regímenes de tributación generales, el Congreso de la Unión ha decretado una reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que mantiene un régimen en específico para el sector del autotransporte, este régimen se llamará “De los Coordinados” y se encuentra contenido en el dictamen emitido por la Cámara de diputados del 17 de Octubre de 2013.

Con todo lo anterior se puede concluir que el Régimen fiscal del autotransporte federal de pasajeros no constituye un régimen preferente, sino que como cualquier otra rama económica o industrial ha sido objeto de consideraciones particulares al momento de crear la legislación, como se ha podido observar en las múltiples exposiciones de motivos o considerandos que el

legislador contempla e incluye como introducción dentro de la publicación de cada uno de los decretos que contienen las normas fiscales.

IX. REFERENCIAS

- Congreso de la unión Diario oficial de la federación 17 de Diciembre 2012; México D.F.
- Grupo Flecha Amarilla. Grupo Flecha Amarilla. s.f. 08 de 2013 <<http://www.flechaamarilla.com.mx>>.
- Grupo Estrella Blanca. Grupo Estrella Blanca. s.f. 08 de 2013 <<http://www.grupoestrellablanca.com.mx>>.
- Omnibus de México. Omnibus de México. s.f. 08 de 2013 <<http://www.omnibusdemexico.com.mx>>.
- S.C.T. Anuario estadístico 2001. Dirección General de Transportes, Ferroviario y multimodal. Edición Digital 2001.
- Estadística básica del Autotransporte Federal 2011. Dirección General de Transporte. Subsecretaría de Transporte. Secretaría de Comunicación transportes México. 2011
- Congreso de la Unión. Ley de Vías Generales de Comunicación (1940). <http://www.camaradediputados.gob.mx>.
- Congreso de la Unión. Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal 1994. <http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Reglamento de autotransporte federal y servicios auxiliares. Diario Oficial de la Federación. 22 de Noviembre de 1994.

- Derecho Administrativo. Gabino Fraga. Editorial Porrúa 46a. Edición. México 2007.
- Diccionario de la Lengua Española. Real Academia Española. Vigésima edición.
- Derecho Administrativo. Gabino Fraga. Editorial Porrúa 19ª Edición México. 1979.
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. Diccionario jurídico de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. s.f. 09 de 2013 <www.scjn.mx>
- Archivo General de la Nación. Diario Oficial de la Federación. 4 de Febrero de 1991
- Archivo General de la Nación. Diario Oficial de la Federación. 28 de diciembre de 1989
- Archivo General de la Nación. Diario Oficial de la Federación. 15 de Junio de 1989.
- Agenda Fiscal ISEF 2001. C.P. Efraín Lechuga Santillan. Vigésima sexta edición. Enero 2002. Ediciones fiscales ISEF.
- Agenda Fiscal ISEF 2000. C.P. Efraín Lechuga Santillan. Decima sexta edición. Enero 2000. Ediciones fiscales ISEF.
- Autotransportistas. Pérez Chávez-Joaquín Foy. Tax Ediciones Unidas S.A. de C.V. Octava Edición 2012.
- Revista Información dinámica de consulta. Año XX. 3ª Época. Diciembre 2006.
- Congreso de la Unión. Ley del Impuesto Sobre la Renta. 2013. <http://www.camaradediputados.gob.mx>

- Congreso de la Unión. Ley del Impuesto al Valor Agregado. 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios 2013. <http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Ley de Impuesto a los Depósitos en Efectivo. 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Código Fiscal de la Federación. 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Reglamento del Impuesto Sobre la Renta. 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Reglamento del Impuesto al Valor Agregado. 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social. 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Resolución de Facilidades Administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Resolución Miscelánea Fiscal para 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Ley de Ingresos de la Federación para el 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>
- Congreso de la Unión. Ley Federal del Trabajo. 2013.
<http://www.camaradediputados.gob.mx>

X. GLOSARIO

ISR	Impuesto sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
IEPS	Impuesto especial sobre producción y servicios
IETU	Impuesto empresarial a Tasa única
CFF	Código Fiscal de la Federación
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
CANAPAT	Cámara Nacional del Autotransporte de Pasaje y Turismo
SCT	Secretaría de Comunicaciones y transportes
PEMEX	Petróleos Mexicanos
SAT	Sistema de Administración Tributaria
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
LVGC	Ley de Vía Generales de Comunicación
LGTOC	Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito
DINA	Diésel Nacional, S.A.
TAPO	Terminal de Autobuses de Pasajeros de Oriente
LCPyAF	Ley de Caminos, Puentes y autotransporte Federal
RFA	Resolución de Facilidades Administrativas