



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD  
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

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

**“RÉGIMEN FISCAL DE LOS COORDINADOS DE  
TRASPORTE DE PASAJEROS”**

**TESIS**

Para Obtener el Grado de  
**Maestro en Tributación**

**DIRECTOR:**

MC. José María Ruiz Rendón

**Asesores:**

Dr. Delfino Amando Montiel Rodríguez

MA. Rebeca Muñoz Velázquez

**PRESENTA:**

Fernando Alvarado Flores

**Octubre 2020**



**BUAP**

Oficio No. FCP/SIEP-032/2020  
Asunto: Digitalización de Tesis

C. ALVARADO FLORES FERNANDO

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la Tesis denominada "RÉGIMEN FISCAL DE LOS COORDINADOS DE TRANSPORTE DE PASAJEROS", a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de MAESTRO EN TRIBUTACIÓN.

Sin más por el momento, quedo de usted.

ATENTAMENTE

"Pensar Bien, Para Vivir Mejor"

H. Puebla de Z., 23 de octubre de 2020

DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ  
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado



**DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ**  
Secretario 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 FISCAL DE LOS COORDINADOS DE TRANSPORTE DE PASAJEROS**”, elaborada por el alumno de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

**FERNANDO ALVARADO FLORES**

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.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE  
H. Puebla de Z., a 20 de octubre de 2020



**MC. JOSÉ MARÍA RUIZ RENDÓN**

**DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ**  
Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado  
Facultad de Contaduría Pública  
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla  
P r e s e n t e

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Asesor Metodológico de la tesis denominada: "**Régimen Fiscal de los coordinados de transporte de pasajeros**", elaborada por el alumno de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

**FERNANDO ALVARADO FLORES**

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.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE  
H. Puebla de Z., a 14 de octubre de 2020

  
**DR. DELFINO AMANDO MONTIEL RODRÍGUEZ**

c.c.p. Alumno (s)

**DR. LUIS ALEJANDRO LOUVIER HERNÁNDEZ**  
Secretario 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 Temática** de la tesis denominada: “**RÉGIMEN FISCAL DE LOS COORDINADOS DE TRANSPORTE DE PASAJEROS**”, elaborada por el alumno de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

**FERNANDO ALVARADO FLORES**

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.

Sin otro particular, quedo de usted.

ATENTAMENTE  
H. Puebla de Z., a 14 de octubre de 2020



**MA. REBECA MUÑOZ VELÁZQUEZ**



## DEDICATORIA

Este trabajo consistente en un análisis del régimen de los coordinados del sector autotransporte terrestre de pasajeros, ha sido un esfuerzo de cuatro años de estudio, experiencia y aprendizaje que me permitieron desarrollar este tema en el ámbito contable y fiscal de una empresa de autotransporte de pasajeros de la cual agradezco la confianza para aplicar y aportar mis conocimientos.

El interés para abordar este tema se debe a mi ingreso como apoyo en el departamento fiscal y contable en una empresa de autotransporte, de lo cual me percaté que los transportistas que tributan en el régimen de los coordinados, deben llevar a cabo un tratamiento fiscal y contable específico, diferente al de cualquier otro contribuyente persona moral o física que tenga una actividad empresarial distinta como lo es el régimen general; por esta razón existen muchas dudas por parte de los contadores que asesoran a los contribuyentes o que lleven a cabo la contabilidad y la determinación de impuestos de este sector en relación a dicho régimen que con mis aportaciones podré aclararlos.

Este trabajo para obtener el grado de maestro en Tributación no se habría podido haber realizado sin el apoyo de mis padres María del Auxilio y Alfredo y de mi hermano Víctor Hugo que han estado conmigo en todo momento y a quienes dedico este trabajo como agradecimiento.

## **RESUMEN**

El autotransporte en México mueve el 96% de total nacional de pasajeros según la estadística básica del autotransporte federal. Al ser una actividad esencial en el país; a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) otorga subsidios para el desarrollo de este sector, mediante la simplificación fiscal, estímulos fiscales y facilidades administrativas a los transportistas que tributan principalmente en el “Régimen de Coordinados”.

Actualmente existe escases bibliográfica respecto del tratamiento fiscal de dicho régimen, por esta razón se realiza un análisis sistémico del régimen de los coordinados por la actividad del autotransporte terrestre de pasajeros, el cuál inicia describiendo los antecedentes y contexto, posteriormente se hace un estudio del marco legal y teórico, finalmente se explica a detalle ,en base a la experiencia el tratamiento fiscal y el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de Impuesto Sobre la Renta (ISR), Impuesto al Valor Agregado (IVA) y Ley de ingresos de la federación (LIF) aplicables a los coordinados con ejemplos prácticos para mejor claridad. Mediante investigación de campo se comprobó que existe desconocimiento por parte de los contadores y/o asesores fiscales; así como de los contribuyentes acerca del tratamiento fiscal de este sector por lo que se concluye que la capacitación beneficiará a dichos contribuyentes en la disminución de su carga impositiva para la renovación de su parque vehicular.

### **Palabras Clave:**

Régimen de Coordinados, autotransporte terrestre de Pasajeros

## **ABSTRACT**

The auto-transport in Mexico moves the 96% of the national passengers' total, according to the basic statistic of federal auto-transport. To be an essential activity for the country, the government; through SHCP grants subsidies for the development of this sector, through the fiscal simplification, fiscal stimulus and administrative benefits to the transporters that pay mainly in the "Coordinated Regime".

Currently there is a bibliographic shortage respect to the fiscal treatment of that regime, for this reason, this research will do a systemic analysis of the coordinated regime for the activity of the passengers' land auto-transport, which starts describing the background and the context, later, a study of the legal and theoretical framework is done, finally, it is explained in detail and in base to the experience , the fiscal treatment and the correct fulfillment of the fiscal obligations in subjects of Income Tax (ISR) , Value Added Tax (IVA) and the federation's income law (LIF) applicable to the coordinated with practice examples to improve the clarity. In field research it was found that ignorance exists by the accountants and / or the fiscal consultant, as well as the taxpayers about the fiscal treatment of this sector, whereby it concludes that the capacitation will be benefit to the taxpayers in decrease of their tax charge for the renovation of their vehicular park.

### **Keywords:**

Coordinated Regime, passenger ground transportation



# ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	1
<b>PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA</b> .....	4
<b>JUSTIFICACIÓN</b> .....	6
<b>OBJETIVO GENERAL</b> .....	10
<b>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b> .....	10
<b>PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN</b> .....	11
<b>HIPÓTESIS</b> .....	12
<b>VARIABLES</b> .....	12
<b>DISEÑO METODOLÓGICO</b> .....	13
<b>ALCANCES Y LIMITACIONES</b> .....	13
<b>CAPÍTULO I. EL AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS</b> .....	14
<b>I.I. ANTECEDENTES DE LOS MEDIOS DE TRANSPORTE</b> .....	14
<b>I.II. EL AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS</b> .....	16
<b>I.III. SERVICIO PÚBLICO DE AUTOTRANSPORTE</b> .....	19
<b>I.V. HISTORIA DE LOS MEDIOS DE TRANSPORTE EN MÉXICO</b> .....	21
<b>I.V. HISTORIA DEL AUTOTRANSPORTE</b> .....	23
<b>CAPÍTULO II. EL RÉGIMEN DE LOS COORDINADOS</b> .....	31
<b>II.I. ANTECEDENTES</b> .....	31
<b>II.II. MARCO LEGAL DE LOS COORDINADOS</b> .....	35
<b>CAPÍTULO III. ESTÍMULOS FISCALES Y FACILIDADES ADMINISTRATIVAS</b> .....	81
<b>III.I. ESTÍMULO CARRETERO</b> .....	85
<b>III.II. ESTÍMULO IEPS</b> .....	91
<b>III.III. ACREDITAMIENTO DE ESTÍMULOS FISCALES</b> .....	101

<b>III.IV. ACUMULACIÓN DE ESTÍMULOS FISCALES.....</b>	<b>104</b>
<b>III.V. FACILIDADES ADMINISTRATIVAS .....</b>	<b>108</b>
<b>CAPÍTULO IV. EJEMPLOS.....</b>	<b>121</b>
<b>V. METODOLOGÍA E INVESTIGACIÓN DE CAMPO .....</b>	<b>133</b>
<b>V.I. ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN.....</b>	<b>134</b>
<b>V.II. LIMITANTES DE LA INVESTIGACIÓN.....</b>	<b>134</b>
<b>V.III. IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN .....</b>	<b>134</b>
<b>V.IV. INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO .....</b>	<b>135</b>
<b>V.V. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN.....</b>	<b>148</b>
<b>V.VI.CONCLUSIÓN INVESTIGACIÓN DE CAMPO .....</b>	<b>158</b>
<b>VI.PROPUUESTA.....</b>	<b>160</b>
<b>VII.CONCLUSIONES.....</b>	<b>162</b>
<b>VIII.RECOMENDACIONES.....</b>	<b>166</b>

## INTRODUCCIÓN

El régimen de los coordinados es una figura importante para el sector autotransporte debido a la simplificación fiscal que otorga la SHCP a los transportistas que opten por cumplir sus obligaciones fiscales en dicho régimen, además, quienes tributen en el régimen de los coordinados serán acreedores a la obtención de estímulos fiscales y facilidades administrativas vigentes para la disminución de su base impositiva fomentando la renovación del parque vehicular.

La falta de claridad causa inseguridad en los contribuyentes de este sector, respecto del cabal cumplimiento de las obligaciones tributarias del régimen de los coordinados contemplados en la ley de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado; tal es el caso en el tratamiento contable de ingresos y deducciones, la determinación del pago del ISR, el cálculo del ajuste anual por inflación, la aplicación y tratamiento de los estímulos fiscales y facilidades administrativas.

Actualmente existen muy pocas fuentes bibliográficas respecto al régimen de los Coordinados, su tratamiento fiscal y los subsidios contenidos en dicho régimen por lo cual es necesario realizar un análisis.

En este trabajo se presenta de forma resumida el origen de los medios de transporte, el contexto del autotransporte federal de pasajeros, el servicio público de transportes y una breve historia de los medios de transporte y autotransporte de pasajeros.

También, se dan a conocer los antecedentes de la simplificación fiscal que la autoridad fiscal ha otorgado a los transportistas en sus diferentes regímenes hasta llegar a lo que actualmente se conoce desde el año 2014 como “Régimen de los Coordinados”; posteriormente se describe el marco legal que regula actualmente el sector autotransporte terrestre de pasajeros de la federación y de forma local en el Estado de Puebla.

Este trabajo tiene por objeto realizar un análisis sistémico del Régimen de los Coordinados contenido en los artículos 72 y 73 del capítulo VII de la LISR del sector autotransporte terrestre de pasajeros en función de su tratamiento fiscal; el cuál comprende los requisitos formales e indispensables con los que deben contar los transportistas para pertenecer a dicho régimen, el registro contable de las operaciones, la forma de acumulación de ingresos y la determinación de contribuciones.

Dicho capítulo IV junto con otras disposiciones fiscales aplicables al régimen de los coordinados otorgan una simplificación fiscal para cumplir con las obligaciones tributarias contempladas en la LISR e IVA principalmente.

Además, en este trabajo se describen, con fundamento en las fracciones cuarta y quinta del apartado A de la LIF los estímulos fiscales otorgados para los transportistas del sector autotransporte terrestre de pasajeros, el primero denominado “Estímulo carretero” y el segundo “estímulo del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) por adquisición de Diesel para uso automotriz”; dicho lo anterior con el objeto de impulsar este sector disminuyendo la base impositiva del ISR. Adicionalmente, la SHCP otorga simplificaciones administrativas a través de la “Resolución de Facilidades Administrativas” (RFA) para el ejercicio 2020 publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 18

de febrero del mismo año para cumplir de las obligaciones tributarias de los coordinados.

El autotransporte, al ser un sector especial, recibe un tratamiento fiscal diferente al de la mayoría de los contribuyentes que pagan sus contribuciones principalmente en el régimen general de la LISR de las personas morales.

Es por ello que el presente trabajo describe a detalle, con comentarios y con ejemplos prácticos basados en la experiencia en el sector, cada una de las disposiciones aplicables al régimen de los coordinados.

Adicionalmente, se realizó una investigación de campo cuyo objetivo principal es conocer si los transportistas del sector autotransporte terrestre de pasajeros cumplen cabalmente con el pago de sus contribuciones y obligaciones tributarias.

La propuesta de este trabajo se basa en la necesidad de capacitar a los contribuyentes, contadores y/o asesores fiscales del sector autotransporte terrestre de pasajeros, a fin de dar a conocer la figura del régimen de coordinados como principal opción para el pago de los impuestos contemplados para este sector de la mano de sus contadores y/o asesores fiscales.

Este trabajo servirá de base a los contadores y asesores fiscales para el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, principalmente las que se refieren al ISR e IVA que beneficiará a los contribuyentes de este sector.

Dichos beneficios se verán reflejados en el incremento de la rentabilidad de las empresas prestadoras del servicio de transporte de pasajeros para renovar su parque vehicular y así brindar un servicio seguro y de calidad.

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Actualmente, el parque vehicular del autotransporte federal en México se encuentra conformado de acuerdo al “programa de trabajo de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes por 129,315 unidades de pasajeros. Además, la edad promedio del autotransporte es muy grande: 16.6 años, que se ha ido incrementando con el 4% en los últimos seis años siendo este uno de los principales problemas para la renovación del parque vehicular para incorporar unidades modernas y tecnológicas que mejoren la seguridad de los servicios, así como de su calidad para competir en igualdad de circunstancias. (Secretaría de comunicaciones y Transportes. (2019). Programa de Trabajo 2019. 2019, diciembre 09, de Programa de Trabajo 2019 Recuperado de <https://www.gob.mx/sct/documentos/programa-de-trabajo-2019>)

El autotransporte federal estuvo conformado en el año 2018 con 20,149 permisionarios de pasajeros y por la forma en que están organizados los prestadores de servicio del autotransporte terrestre de pasajeros en México son en su mayoría personas Morales, la participación por tipo de persona del parque vehicular del transporte terrestre de pasajeros con excepción del ferrocarril fue de 54,032 personas morales y de 3,567 personas físicas según la estadística básica del Autotransporte Federal en el año 2018.( Secretaría de Comunicaciones y Transportes. (2018). Estadística Básica del Transporte Federal 2018. 2019 diciembre 09, de Secretaría de Comunicaciones y Transportes Recuperado de

<http://www.sct.gob.mx/transporte-y-medicina-preventiva/autotransporte-federal/estadistica/2018/>)

En la presentación del Plan de desarrollo por el gobierno de México en el año 2019 se estableció una coordinación integral para impulsar la economía con esquemas de financiamiento para los transportistas con las flotas más antiguas a través de facilidades administrativas y fiscales por lo que las empresas comenzaron a agruparse en esquemas similares a las cooperativas, pasando de una administración familiar informal, a una administración formal.

En la actualidad existe escasez bibliográfica en materia de registros contables, cálculo de contribuciones, determinación de estímulos fiscales y facilidades administrativas, así como de su aplicación práctica; además de que existe desconocimiento de los beneficios fiscales al tributar a través de régimen de los coordinados para el sector del autotransporte federal y foráneo de carga o de pasajeros.

De lo manifestado con antelación es importante conocer la simplificación fiscal y administrativa contenida en las disposiciones fiscales vigentes para los contribuyentes que tributan en el régimen de los coordinados del sector autotransporte terrestre de pasajeros, ya que al utilizarlas; los beneficios serán reflejados con la disminución de la carga tributaria en materia de ISR a los contribuyentes de dicho régimen.

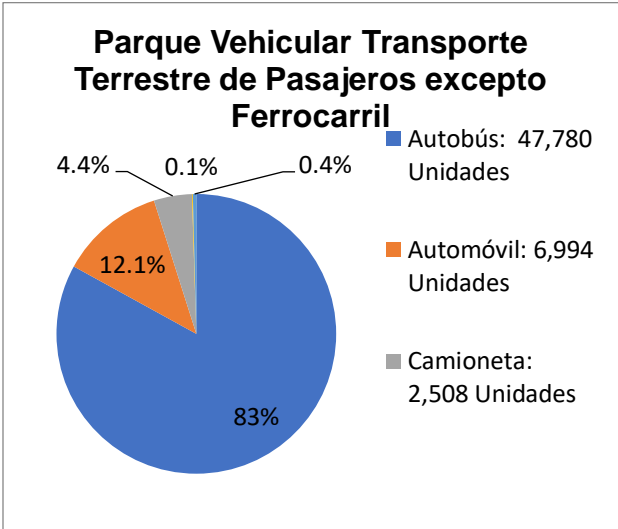


# JUSTIFICACIÓN

El autotransporte es el principal modo de transporte en nuestro país, en la Estadística Básica del Autotransporte Federal emitida por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes se manifiesta que el autotransporte contribuye con el 5.6% del Producto Interno Bruto, participa con el 83% en el sector transportes correo y almacenamiento, la demanda de pasajeros atendidos en el año 2018 fue 3, 093,860 (miles) por lo que es un importante generador de empleos ya que registró más de dos millones de empleos directos, mueve el 96% del total nacional de pasajeros.(Secretaría de Comunicaciones y Transportes. Estadística Básica del Transporte Federal 2018. 2019 diciembre 09, Secretaría de Comunicaciones y Transportes recuperado de <http://www.sct.gob.mx/transporte-y-medicina-preventiva/autotransporte-federal/estadística/2018/>).

La siguiente gráfica muestra la composición del parque vehicular al cierre del ejercicio 2018 en relación a la Clase de vehículo estuvo conformado de la siguiente manera:

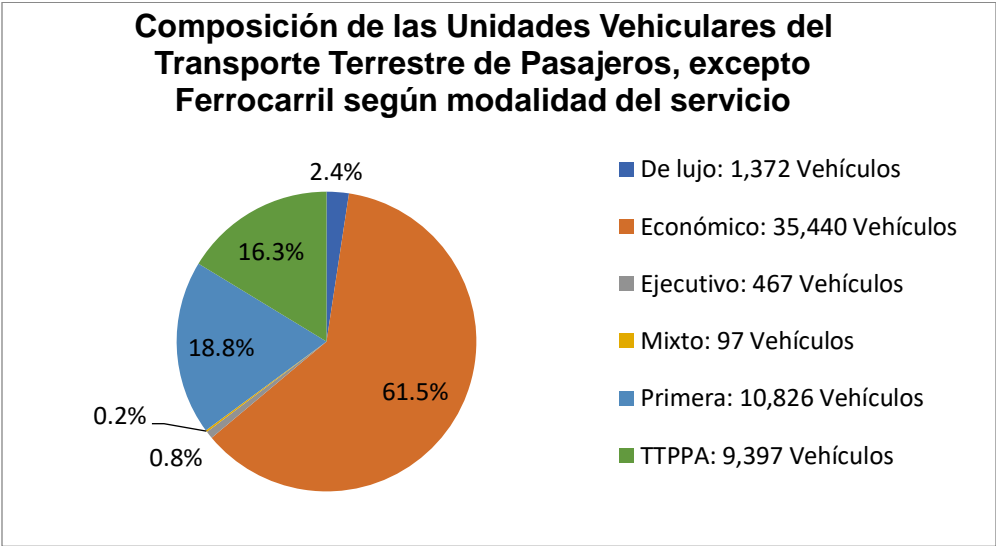
**Grafica No. 1: Parque Vehicular 2018**



Fuente:(Secretaría de Comunicaciones y Transportes. (2018). Estadística Básica del Transporte Federal 2018. 2019 diciembre 09, de Secretaría de Comunicaciones y Transportes Recuperado de <http://www.sct.gob.mx/transporte-y-medicina-preventiva/autotransporte-federal/estadistica/2018/>)

La participación en la modalidad de servicio al ejercicio 2018 se muestra en la siguiente gráfica:

**Grafica No.2:** Composición de unidades vehiculares 2018



Fuente:(Secretaría de Comunicaciones y Transportes. (2018). Estadística Básica del Transporte Federal 2018. 2019 diciembre 09, de Secretaría de Comunicaciones y Transportes Recuperado de <http://www.sct.gob.mx/transporte-y-medicina-preventiva/autotransporte-federal/estadistica/2018/>)

En cuanto al sector carretero, es el medio principal para la distribución modal de viajes. La red carretera nacional tiene una extensión de 398,185 kilómetros, 51,056 kilómetros corresponden a la red federal y 40,590 kilómetros de

esta red federal son carreteras federales libres de peaje, 9,167 puentes en la red federal, y 10,466 kilómetros son autopistas y puentes de cuota.

Uno de los principales propósitos del autotransporte en el programa de Trabajo 2019 del Gobierno de México es la de proporcionar la prestación de servicios de forma eficiente, siendo inclusivos y de calidad, contribuyendo a la prevención de accidentes en las carreteras federales, y cooperar en los programas de verificación y renovación vehicular para reducir la contaminación mediante estímulos fiscales o facilidades administrativas. (Secretaría de Comunicaciones y Transportes. (2019). Programa de Trabajo 2019. 2019, diciembre 09, de Programa de Trabajo 2019 Recuperado de <https://www.gob.mx/sct/documentos/programa-de-trabajo-2019>).

El sector del autotransporte terrestre es de gran impacto en el desarrollo de la economía de México, en materia fiscal dicho sector tiene un régimen preferencial que ha sido regulado de manera especial mediante un régimen denominado “De los coordinados” ya que el 23 de diciembre de 2013 la SHCP dio a conocer en el DOF el decreto que compila diversos beneficios fiscales y simplificación administrativa de este régimen fiscal que entró en vigor el primero de enero de 2014 y sigue vigente para el ejercicio 2020.(Pérez, J & Fol., R. (2019). Coordinados, Obligaciones Fiscales. Ciudad de México: Tax Editores Unidos, SA de CV.)

Por lo anterior se pretende dar a conocer la figura del “Régimen de los coordinados” contenidos en los artículos 72 y 73 de la LISR en la legislación vigente, ya que es un régimen que otorga a los transportistas una simplificación fiscal y administrativa, beneficios fiscales (estímulos fiscales) y facilidades administrativas; en la disminución su carga impositiva, además de proporcionarán

las disposiciones fiscales para el cabal cumplimiento a las obligaciones tributarias de este sector.

Dichos beneficios serán reflejados notoriamente en el pago de contribuciones y en la simplificación del cumplimiento de obligaciones fiscales en comparación con las personas morales del sector autotransporte terrestre de pasajeros que tributan en el régimen general contemplados en la ley del ISR, para los demás regímenes fiscales existentes, para personas físicas y morales; es necesario hacer una comparación detenidamente y para cada caso en concreto para determinar cuál es el régimen de tributación idóneo para el pago de contribuciones en materia del ISR e IVA principalmente.

Actualmente existe poca información bibliográfica relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y tratamiento fiscal de los coordinados, razón por la cual se pretende analizar e investigar sobre dicho régimen de tributación, además de que es un sector especial y por lo tanto recibe un tratamiento muy diferente al de una empresa en general.

Aunado a la investigación se pretende realizar un análisis en base a la experiencia propia en el sector respecto del cumplimiento, la determinación de impuestos, y de los estímulos y facilidades administrativas que se pueden utilizar para dicho régimen, lo cual aportará mayor claridad para abordar el tema que se va a investigar y que la información sea suficiente y clara para los interesados, cumpliendo con su objetivo.

## **OBJETIVO GENERAL**

Realizar un análisis sistémico de la tributación del Régimen de los Coordinados que beneficiará a los contribuyentes del sector autotransporte terrestre de pasajeros con la disminución de su carga contributiva para renovar su parque vehicular y esta aportación servirá de base a los contadores y asesores fiscales para el registro contable, tratamiento fiscal y cálculo de contribuciones aplicables a dicho régimen para dar cabal cumplimiento a las obligaciones fiscales vigentes de los transportistas.

## **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

-Describir los antecedentes y contexto del Sector Autotransporte Terrestre foráneo de pasajeros.

-Analizar con claridad la legislación que regula el autotransporte y principalmente las disposiciones fiscales vigentes en materia del ISR e IVA aplicables al Régimen de los Coordinados para su cabal cumplimiento.

-Presentar pasó por paso la determinación y cálculo de las contribuciones aplicables al Régimen de los coordinados en materia del ISR e IVA con ejemplos prácticos y concretos.

-Demostrar la correcta determinación y aplicación de estímulos fiscales y facilidades administrativas, así como su tratamiento fiscal del sector autotransporte terrestre de pasajeros.

-Explicar los beneficios de utilizar los estímulos fiscales y facilidades administrativas aplicables al Régimen de los Coordinados del sector autotransporte terrestre de pasajeros principalmente para renovar el parque vehicular.

-Generar una propuesta para tributen el Régimen de los coordinados para reducir la carga contributiva de los transportistas; su correcta determinación y aplicación.

## **PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN**

- ¿Qué es el Régimen de los Coordinados y cuál es su origen?

- ¿Cuáles son las obligaciones fiscales y beneficios al tributar mediante el Régimen de los Coordinados del sector autotransporte terrestre de pasajeros?

- ¿Cómo se pagan las contribuciones de ISR e IVA en el régimen de los coordinados?

- ¿Qué son los estímulos fiscales y facilidades administrativas y cómo se determinan los que aplican al régimen de coordinados del sector autotransporte terrestre de pasajeros?

- ¿Cuáles son los beneficios al utilizar los estímulos fiscales y facilidades administrativas aplicables al sector autotransporte terrestre de pasajeros?

- ¿Son acumulables los Estímulos fiscales aplicables en el Régimen de los Coordinados?

-En un caso práctico ¿Cómo se determinan las contribuciones y cómo se aplican los Estímulos y Facilidades administrativas en el Régimen de los Coordinados del sector autotransporte Terrestre de Pasajeros?

## **HIPÓTESIS**

La capacitación a los transportistas, contadores y asesores fiscales para tributare en el régimen fiscal de Coordinados del transporte terrestre de pasajeros beneficiará a los contribuyentes de este sector en su carga impositiva.

## **VARIABLES**

### **VARIABLE INDEPENDIENTE**

La capacitación en base a las disposiciones fiscales contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Código Fiscal de la Federación, Ley de Ingresos de la Federación, Resolución de Facilidades Administrativas aplicables a los contribuyentes del Régimen de los Coordinados.

### **VARIABLE DEPENDIENTE**

Los contribuyentes del sector autotransporte terrestre de pasajeros tendrán beneficios en la correcta aplicación de las disposiciones contenidas en el Artículo 72 y 73 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 16 Fracciones IV y V de la Ley de Ingresos de la Federación, Resolución de Facilidades Administrativas del



autotransporte terrestre de pasajeros, las aplicables a la Ley del Impuesto al Valor Agregado y del Código fiscal de la Federación.

## **DISEÑO METODOLÓGICO**

Esta investigación es de carácter exploratoria, descriptiva y explicativa, se aplicará método cualitativo ya que la investigación se basa en interpretaciones realizadas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Ley de Ingresos de la Federación, Código Fiscal de la Federación aplicados al Régimen de los Coordinados del sector Autotransporte Terrestre de pasajeros.

También se aplicará el método cuantitativo mediante el instrumento-cuestionario para la propuesta en esta investigación.

## **ALCANCES Y LIMITACIONES**

El alcance de esta investigación son las Personas Físicas y Morales que tributan en el Régimen de los coordinados del sector del Autotransporte terrestre de pasajeros en el Estado de Puebla.

Las limitantes contempladas para esta investigación, son las políticas de confidencialidad de las empresas para proporcionar información en la investigación de campo.

# **CAPÍTULO I. EL AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE PASAJEROS**

## **I.I. ANTECEDENTES DE LOS MEDIOS DE TRANSPORTE**

Como antecedente, el desarrollo del transporte y la maquinaria inician con la aparición de la rueda.

Las guerras ocurridas en las antiguas culturas, la necesidad de la población para convivir y desarrollar actividades comerciales fueron las principales causas para que los pueblos empezaran a intercambiar mercancías.

Los romanos y los fenicios fueron los primeros pueblos comerciantes hace 2800 años AC, de ellos, el pueblo romano marcó la línea de las vías terrestres de comercio y los fenicios fueron los primeros en realizar actividades de comercio por medio marítimo.

Es con la Revolución Industrial, donde comenzó la evolución de los medios de transporte de forma masiva de mercancías y colectivo de personas.

Los transportes fueron indispensables en el desarrollo de la economía a partir de la Revolución Industrial, por lo que, en el mercado se articuló la producción con la circulación de productos para consumo.

Con la gran demanda de mercancías y el acelerado crecimiento de la población el transporte tuvo desarrollo, pero, dada la distancia en la que deben ser transportados los productos y su reducida densidad económica hicieron incosteable su transportación con volúmenes bajos, es por ello que tuvo importancia que el autotransporte tuviera mejor capacidad y se trasladara con más rapidez.

Posteriormente se da el crecimiento del ferrocarril y se tiene desarrollo de la navegación marítima cuando aparece el motor de combustión, pero en cuanto a la velocidad y flexibilidad el vehículo automotor impuso su presencia sobre el ferrocarril.

El autotransporte se vio beneficiado en la distribución de la carga terrestre con la construcción de la red de carretera en los inicios de la tercera década del siglo presente por su fuerte dinamismo.

La última creación en cuanto al tema de transportes fue la aviación que logró modificar la concepción de destinos geográficos. Así, con la integración de la aviación se crea un sistema multimodal para el transporte de mercancías. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF)

De lo anterior se concluye que la evolución del medio de transporte colectivo de personas inició con la revolución industrial; los transportes se tornan necesarios para la economía ante el aumento de la población, la alta demanda de mercancías y la construcción de carreteras.

### I.II. EL AUTOTRANSPORTE FEDERAL DE PASAJEROS

El foro Económico Mundial (World Economic Forum por sus siglas en inglés WEF) presentó el “Reporte Global de Competitividad 2018-2019”, en el cual se muestra un comparativo respecto de la economía de 140 países en relación a los más importantes elementos que asientan su posición para generar su desarrollo económico y atraer inversiones, el informe realizado se basa principalmente en la región denominada “CARD” y en los diferentes sectores de infraestructura del transporte. (Deloitte. (2018). Reporte Global de Competitividad 2018-2019. 2020, febrero 18, de Deloitte Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/finance/docs/181017-cr-fas-Reporte-Global-de-Competitividad-WEF.pdf>)

Como resultado de dicho informe, Chile se mantiene como líder en la región, cuyo éxito se caracteriza principalmente por su estabilidad en los indicadores macroeconómicos (33/140), su consolidación en la cadena de infraestructura en transporte (50/140) y su mercado de bienes en libertad económica (13/40); es seguido por nuestro país México (46/140) y continúa con Uruguay (53/140). (Deloitte. (2018). Reporte Global de Competitividad 2018-2019. 2020, febrero 18, de Deloitte Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/finance/docs/181017-cr-fas-Reporte-Global-de-Competitividad-WEF.pdf>)

En el ámbito internacional, el autotransporte ha sufrido procesos de desregulación en su industria: en Reino Unido (en 1980), Estados Unidos (en 1982), Polonia (en 1990), Bulgaria (en 1999), Noruega (en 2003), Dinamarca (en 2005), Irlanda (en 2009), Rumania (en 2011), Alemania (en 2013), Italia (en 2014) y Francia (en 2015). En los países de Europa, el principal objetivo de la

desregulación fue la de abrir el mercado para permitir la competencia del autobús en rutas dominadas por el tren. Por ejemplo, en Estados Unidos de América, el objetivo fue la disminución de la participación gubernamental y la flexibilidad del mercado. En nuestro país, se desreguló parcialmente la industria en 1993, para fijar precios con la eliminación de las facultades del regulador, así como fijar horarios y distancias. (Deloitte. (2018). Reporte Global de Competitividad 2018-2019. 2020, febrero 18, de Deloitte Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/finance/docs/181017-cr-fas-Reporte-Global-de-Competitividad-WEF.pdf>)

Los operadores han respondido con gran rapidez a los cambios en la demanda de los servicios y han podido ofrecer servicios complementarios, como es el alcance con las plataformas del transporte local para ofrecer el servicio de transporte con las nuevas tecnologías de la comunicación e información.

La desregulación e innovación en la tecnología han causado mayor competencia para ofrecer el servicio de transporte con el surgimiento de modelos de negocio más eficientes y flexibles entre ciudades.

Los nuevos modelos de negocio son por el uso de aplicaciones móviles; las paradas en la vía pública; los establecimientos, la compra de boletos en línea; el enlace automático con plataformas que ofrecen el servicio de transporte local y, en algunos casos; modelos de subcontratación en los cuales la compañía que maneja la plataforma y realiza la gestión comercial no tiene autobuses.

El servicio de autotransporte federal actualmente opera de forma tradicional en nuestro país, con el uso obligatorio de terminales en orígenes y destinos, rutas y corridas fijas. Actualmente, el 4.9% del gasto de las familias mexicanas lo

utilizan en el servicio de autotransporte federal. (Comisión Federal de Competencia Económica. (2019). Estudios Económicos.2020, febrero 19, de COFECE Recuperado de <https://www.cofece.mx/wpcontent/uploads/2019/04/Estudiocompetenciaautotransp ortefederalpasajeros.pdf>)

El mercado del autotransporte de pasaje federal se entiende como el servicio de transporte de personas realizado de forma regular en caminos federales, con itinerarios y rutas fijas, con horarios programados para llegadas y salidas de vehículo, para el ascenso y descenso de pasajeros en lugares autorizados, en terminales registradas por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT). (Comisión Federal de Competencia Económica. (2019). Estudios Económicos. 2020, febrero 19, de COFECE Recuperado de <https://www.cofece.mx/wpcontent/uploads/2019/04/Estudiocompetenciaautotransp ortefederalpasajeros.pdf>)

### **I.III. SERVICIO PÚBLICO DE AUTOTRANSPORTE**

Actualmente, el autotransporte en los diversos medios (terrestre, aéreo, marítimo y fluvial) es una de las necesidades más importantes que ha tenido gran aumento para ofrecer un servicio a los usuarios con mejor seguridad y comodidad.

Es considerado un servicio público, al respecto el Lic. Gabino Fraga dice: “el servicio público es una actividad para satisfacer concretamente una necesidad colectiva de carácter económico o cultural mediante prestaciones que, por virtud de regulación especial de poder público, deben ser regulares, continuas y uniformes. Los particulares pueden crear empresas que satisfagan necesidades colectivas; pero el Estado, en el ejercicio de sus atribuciones de tutela de los intereses colectivos, interviene regulando y organizando la actividad mediante una reglamentación adecuada que garantice la regularidad y uniformidad de las prestaciones”.

En México, la prestación del servicio público de autotransporte se cede a los particulares que cumplan con las normas establecidas e inviertan una cantidad considerable requerida para la prestación de dicho servicio.

Para conceder dichos permisos (concesiones), se asegura una temporalidad para los particulares que inviertan para autorizar su capital y tener una utilidad justa, y al finalizar la concesión, el particular que invierta tendrá que haber amortizado su capital de inversión y posteriormente los bienes de producción pasarán a ser del Estado.



También se ha percibido que la administración financiera de este servicio es más certera en manos de un tercero, ya que él es quien tiene comprometido su interés personal a diferencia de las de un funcionario público.

De lo anterior, se entiende que el servicio público de autotransporte está ligado a concesión estatal y que es obligatorio tener dicha concesión para realizar dicha actividad.

El concesionario se encuentra obligado a prestar el servicio a quien lo solicite y cuando no lo proporcione o se niegue a proporcionarlo, tiene la obligación de indemnizar al o los usuarios afectados y cubrir las sanciones administrativas que procedan. La prestación de este servicio debe proporcionarse de forma general, con igualdad de todos los usuarios. (Cúe Vega, A. (2008). Contabilidad de Empresas de Autotransporte. México: Editorial LIMUSA SA de CV.)

El autotransporte es considerado un servicio público, ya que el Estado concede a los particulares concesiones para satisfacer necesidades colectivas de carácter económico o cultural mediante una regulación específica.

## **I.V. HISTORIA DE LOS MEDIOS DE TRANSPORTE EN MÉXICO**

En nuestro país, la economía tuvo mayor crecimiento en la primera guerra mundial y la posguerra, por lo que hizo necesario agilizar el mercado interno y acceder a mercados del exterior principalmente con Estados para diversificarse en el desarrollo del sistema de transporte.

En México, el transporte se ha generado por razones de tipo histórico, económico, político, geográfico y social, por lo cual, con fecha 31 de agosto de 1931 se promulga la “Ley de Vías Generales de Comunicación y Medios de Transporte.” Esta ley señalaba los puntos a considerar de las concesiones sobre las vías generales de comunicación y explotación de las mismas, como lo son: caminos y puentes, ferrocarriles, transportes marítimos y fluviales, comunicaciones aéreas, eléctricas y postales. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

El 28 de septiembre de 1932, se dio a conocer la “ley sobre vías generales de comunicación y medios de transporte” que tuvo vigencia hasta el 19 de febrero de 1940, fecha donde aparece la nueva ley con la misma denominación haciendo referencia al autotransporte y que fue reformada el 31 de diciembre de 1947, sustituyendo los permisos de ruta por concesiones. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

Con fecha 10 de enero del año 1947, se emite el Reglamento de la Ley del 7 de diciembre de 1946 de vías generales de comunicación que integra a las secretarías y departamentos de estado, así; el 10 de enero de 1959, entra en vigencia una nueva Ley de esta materia donde se le faculta a la Secretaría de

Comunicaciones y Transportes (SCT) otorgar permisos para operar servicios de transporte aéreo, ferroviario y por carretera en caminos nacionales, así como vigilar su operación, funcionamiento y establecer tarifas.(Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

A principios de la revolución mexicana, la administración pública tuvo un desequilibrio económico y hubo un desequilibrio en la distribución de la riqueza, situación que se dio lugar al crecimiento demográfico incrementando considerablemente la demanda de producción de bienes y servicios. Lo anterior obstaculizó las planeaciones del país en todos sus sectores.

En la etapa posrevolucionaria se crearon políticas específicas de carreteras, puertos, ferrocarriles y aeropuertos, sin llegar a políticas generales y unitarias de transportes.

México adoptó los avances tecnológicos que modificaron su estructura económica en el periodo comprendido de 1970 a 1980 haciendo necesario tener una infraestructura en los medios de transporte en función del traslado de mercancías y tener un óptimo desarrollo.

Ante el rezagado transporte y la apertura del comercio que se surgió a mediados de los años 80s, obligó a nuestro país a acelerar la modernización, modificando las formas de operación, la adopción de tecnología de primera y a dar respuesta a los cambios en el comercio internacional. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

En México, el aumento de la economía desde la primera guerra mundial hizo necesario desarrollar el sistema de transporte para diversificar mercados mediante el otorgamiento de concesiones mediante la promulgación de la Ley de Vías Generales de Comunicación y Medios de transporte y su respectivo reglamento.

## **I.V. HISTORIA DEL AUTOTRANSPORTE**

El autotransporte nace en 1917.

La primera planta armadora que se estableció en México fue la Ford en 1925.

En 1926 se hizo entrega de la primera carretera pavimentada que unía a Puebla y a la Ciudad de México por parte del presidente Plutarco Elías Calles a través de la Comisión Nacional de Caminos, vigente a partir de 1925. También en ese año se crea la Ley de Caminos y Puentes. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

La Policía Federal de Caminos se establece en 1928 para la vigilancia de las normas referentes al autotransporte en carreteras federales, es así como en 1932 se expiden las primeras rutas de concesión Federal.

En la segunda guerra mundial se aprovechó demasiado el equipo para el autotransporte que se tenía al alcance, ya que la producción se encontraba suspendida para fines de carácter civil y de comercio durante 4 años por los

Estados Unidos para destinarse a vehículos militares. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

En 1947 es reformado el artículo 20 título segundo de la ley de Vías de Comunicación donde se otorgan concesiones que obligan a la formación de sociedades mercantiles.

En 1986 el autotransporte prestaba servicios a todos los sectores de la economía por lo que representaba en ese momento una infraestructura estratégica en el proceso de desarrollo económico de país. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

La operación del autotransporte se transformó de forma significativa por la modernización y el cambio desregulando al país de manera interna con el entorno de la economía mundial.

Los medios de autotransporte terrestre son:

A. El autotransporte Federal carretero conocido por nosotros y que se otorga a través de un tracto camión, conocido como tráiler, el torton, el rabón o inclusive ya en la actualidad los camiones de hasta 4 toneladas de capacidad.

Se encuentra comprendidos en este apartado los camiones particulares propiedad de los importadores y exportadores que pueden efectuar sus propios traslados de mercancías, así como los autobuses para el transporte de personas que comúnmente cruzan nuestras fronteras norte y sur.

B. El personal o particular, el primero pudiera conceptuarse como el peatonal, ya que en las fronteras colindantes con nuestro país se efectúan constantes tráfcos de personas o cosas, la SHCP ha expedido reglas de carácter general que reglamentan este tráfcico en particular siendo principalmente de facilidad para los residentes de esas zonas.

El autotransporte Federal representa un sector estratégico en el desarrollo económico por su facilidad de acceso a los diferentes lugares del territorio nacional, es un instrumento necesario para una tener una eficiente articulación en la producción, distribución y consumo. Este proceso de modernización ha permitido actualizar el parque vehicular.

De forma externa, el autotransporte federal ha aumentado su productividad y eficiencia en base a acuerdos con organismos financieros internacionales y una estrecha relación comercial con los Estados Unidos.

Entre otras cosas el resultado por los antecedentes anteriores a la desregularización del servicio fue la creación de un reglamento para el Transporte federal de carga que se dio a conocer el 7 de julio de 1989. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

Con la desregularización se han tenido efectos inmediatos como la eliminación de trabas administrativas y varias deficiencias en la operación que habían limitado la incorporación de nuevos inversionistas generando un aumento injustificado en la prestación de los servicios como son: la libre transportación, la regulación de los prestadores del servicio que operaban sin autorización, fomento de mayor competencia y flexibilidad operativa, libre contratación para con los usuarios, reducción de reglamentación, libertad para incorporarse o constituirse en

empresas con ventajas reales, la desconcentración y simplificación administrativa, la carta porte establece el contrato de transporte.

(Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.)

El servicio de autotransporte se clasifica en: autotransporte de pasajeros y autotransporte de carga, y a su vez, en autotransporte urbano y foráneo. (Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF)

En el año 1916 ya se contaba con el servicio urbano de autotransporte de pasajeros en la ciudad de México, el único requisito que se exigía a los transportistas era su inscripción en la Oficina de Tránsito. La ruta “Roma San Juan de Letrán” fue de las primeras rutas que se tiene conocimiento.

En 1929 se llevó a cabo la reunión de permisionarios de la “Alianza de Camioneros de México AC que benefició a la industria de transportes junto con el respaldo financiero del Banco de Transportes SA, ya que había pasado mucho tiempo para que operaran las concesiones debido a que la compañía de tranvías acaparaba dicho servicio.

A inicios de 1922 aparecieron en México las primeras empresas en brindar el servicio de autotransporte terrestre foráneo de pasajeros de manera organizada y utilizando la red de carreteras que unían las capitales de los estados de: México, Hidalgo, Puebla y Morelos con la Ciudad de México. Este servicio sustituyó a otros medios, principalmente al ferroviario, por lo que tuvo gran aceptación ya que el servicio de ferrocarril era lento y tenía muchas desventajas. (Cúe Vega, A. (2008).



Contabilidad de Empresas de Autotransporte. México: Editorial LIMUSA SA de CV.)

El principal medio de transporte en la actualidad es el autobús, por lo que es necesario mencionar que en el primer autobús cabían hasta 8 pasajeros; el inglés Walter Hancock, a mitad del siglo XIX desarrolló el primer un autobús que contaba con un motor de vapor y tenía capacidad hasta de diez pasajeros. Es a finales del mismo siglo, cuando se creó el primer autobús funcional con gasolina de con capacidad de ocho pasajeros con alcance de velocidad de 15 km por hora por la firma de Karl Benz. (TRANSPORTE.MX. (2016). Curiosidades de la historia del autobús en México. 2019, diciembre 18, de El portal del transporte mexicano Recuperado de <https://www.transporte.mx/curiosidades-de-la-historia-del-autobus-en-mexico/>)

Posteriormente, Karl Benz creo en el siglo XX la línea de autobuses urbanos y foráneos que actualmente es una de las empresas más importantes en el mercado de autobuses.

En México, pasando la revolución, se empezó a realizar la infraestructura de caminos para conectar al país. La primera carretera del país fue la México-Puebla inaugurada en 1926, en el periodo del General Plutarco Elías Calles quien realizó la construcción de varias carreteras y el mejoramiento de las mismas, como lo fueron: la México-Pachuca y México-Acapulco. Fue a partir de ese evento que fue necesaria la implementación un medio de transporte que conectara a México. (TRANSPORTE.MX. (2016). Curiosidades de la historia del autobús en

México. 2019, diciembre 18, de El portal del transporte mexicano Recuperado de <https://www.transporte.mx/curiosidades-de-la-historia-del-autobus-en-mexico/>)

El primer viaje de autotransporte terrestre de una empresa se realizó en 1939 de México a Veracruz a través de la empresa ADO como corrida inaugural con paradas en Puebla, Perote y Xalapa. Actualmente, la empresa ADO se ha mantenido como una de las principales líneas de autobuses en México. (TRANSPORTE.MX. (2016). Curiosidades de la historia del autobús en México. 2019, diciembre 18, de El portal del transporte mexicano Recuperado de <https://www.transporte.mx/curiosidades-de-la-historia-del-autobus-en-mexico/>)

En 1948, empezó a funcionar la primera terminal de autobuses en México con las oficinas de ADO, siendo también la primera empresa que comenzó a vender asientos numerados. En 1950, hubo constante construcción de carreteras y mejoramiento de caminos y así mismo se comenzaron a expandir terminales, se inaugura una de las más grandes terminales: la terminal “TAPO” en 1979, en 1987 se apertura la terminal “CAPU” en Puebla y la terminal “CAPCO” en Coatzacoalcos y se empiezan las operaciones en la central de autobuses de Xalapa “CAXA” EN 1990. (TRANSPORTE.MX. (2016). Curiosidades de la historia del autobús en México. 2019, diciembre 18, de El portal del transporte mexicano Recuperado de <https://www.transporte.mx/curiosidades-de-la-historia-del-autobus-en-mexico/>).

La implementación del comercio electrónico en la industria del autobús comenzó tarde, pero hoy en día se pueden comprar boletos a través de plataformas tecnológicas, permitiendo a los usuarios comprar boletos de autobús,

de una forma segura y rápida desde cualquier lugar, es importante mencionar que México ocupa el lugar número tres en el mercado de autobuses en el mundo.

En México, uno de los principales medios para el transporte de personas es el autobús. Por ejemplo, en el 2014 se transportaron por autobús a más de tres mil millones de pasajeros, siendo en promedio seiscientos millones pasajeros de turismo en sus diferentes modalidades: económico, ejecutivo, mixto, primera y lujo. (TRANSPORTE.MX. (2016). Curiosidades de la historia del autobús en México. 2019, diciembre 18, de El portal del transporte mexicano Recuperado de <https://www.transporte.mx/curiosidades-de-la-historia-del-autobus-en-mexico/>)

En relación a la historia del autotransporte en la ciudad de Puebla, la siguiente infografía muestra las etapas más notorias del transporte:

<b>Año</b>	<b>Cuadro No. 1 Breve Historia de la Movilidad y el Transporte en Puebla</b>
<b>1531</b>	Construcción del Puente de San Francisco
<b>1640</b>	Aparición del Forlón
<b>1673</b>	Empedrado de banquetas del zócalo
<b>1805</b>	Llegada de las Diligencias
<b>1806</b>	Ubicación de sitios de carretas del alquiler
<b>1871</b>	Tranvía de Tracción animal
<b>1885</b>	Primera Línea de tranvías foráneos Puebla – Cholula
<b>1890</b>	Primer sitio de vehículos de alquiler
<b>1900</b>	Logia Masónica funda “Unión de Mecánicos”
<b>1902</b>	Primer Vehículo a combustión en la Ciudad
<b>1919</b>	Tranvía a Motor
<b>1920</b>	Aparecen los Primeros Camiones

<b>1928</b>	Desaparecen los tranvías y se pavimentan las calles
<b>1934</b>	Predominan las sociedades cooperativas de transporte
<b>1940</b>	Carencias del Servicio de Transporte
<b>1945</b>	Sociedades Mercantiles se diversifican y ganan poder
<b>1959</b>	Sentido único en calles del centro
<b>1963</b>	Ciudad de Puebla absorbe 5 ex municipios
<b>1965</b>	Volkswagen en la Ciudad de Puebla
<b>1973</b>	La combi se integra al servicio público de transporte

Fuente:(Asociación Mexicana de Transporte y Movilidad. (2014). Breve historia de la movilidad y el transporte en la Cd. de Puebla. 2019, diciembre 14, de AMTM Recuperado de <https://amtmpuebla.wordpress.com/2014/11/29/breve-historia-de-la-movilidad-y-el-transporte-en-la-cd-de-puebla/>)

## **CAPÍTULO II. RÉGIMEN DE LOS COORDINADOS**

### **II.I. ANTECEDENTES**

Para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, la autoridad fiscal pone a disposición de los contribuyentes de determinados sectores, sistemas de pago del ISR simplificados y de sencillo cumplimiento, de acuerdo a su naturaleza y a las condiciones de las actividades empresariales de las personas morales y físicas, a fin de estimular su desarrollo sin someterlas a rigurosos sistemas de control y pago. A esta simplificación se le conoce como: “Sistema Simplificado para el Pago del Impuesto”; anteriormente conocido como “Bases Especiales de Tributación”.

Las actividades sujetas al “régimen simplificado” generan por lo regular un pago de impuesto inferior al obtenido por el resto de contribuyentes generales, aun cuando la renta o ganancia existe.

A las empresas transportistas por carretera de pasaje y de carga se les agrupa dentro del sistema simplificado de tributación, por razones fundamentalmente de carácter político y no precisamente por temas económicos. (Mabarak, D. (2008). Derecho Fiscal Aplicado Estudio Específico de los Impuestos. México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana)

Con fecha 15 de junio de 1989 se emite el acuerdo para el ejercicio 1989 mediante reglas de carácter general del esquema: “bases especiales de tributación” donde, en materia del ISR se contempla a los contribuyentes que presten servicio o tengan actividad de transporte de pasajeros o de carga.

(Mabarak, D. (2008). Derecho Fiscal Aplicado Estudio Específico de los Impuestos. México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana)

Del acuerdo mencionado en el párrafo anterior, no se contemplaron dentro de los transportistas a aquellos contribuyentes con actividad de la prestación del servicio público de pasajeros en alquiler de automóviles conocidos como “taxis” para que pudieran elegir por pagar el ISR conforme a “las bases especiales de tributación”.

Mediante el esquema de origen “bases especiales de tributación”, los propietarios de camiones que se agrupaban, debían presentar un aviso para manifestar a la autoridad fiscal la agrupación a la cual pertenecían, proporcionado una relación con los nombres de los contribuyentes (transportistas), anexando los avisos respectivos ante la oficina de Hacienda con copia a la Administración Fiscal Federal.

En el régimen comentado, el pago de ISR se efectuaba en tres parcialidades iguales, calculadas en relación al número de unidades multiplicado por la cuota del impuesto de acuerdo a lo siguiente:

**Tabla No. 1:** Clasificación del Servicio de Transporte

<b>TARIFA</b>	<b>CUOTA DE IMPUESTO POR UNIDAD</b>
<b>CLASIFICACIÓN DEL SERVICIO</b>	
I.- TRANSPORTE DE PASAJEROS	
A.-SERVICIO URBANO Y SUBURBANO.	
1.-Autobuses hasta de 25 asientos:	
a)Con tarifa de pasaje hasta de \$ 50.00	\$ 32,385.00
b)Con tarifa de pasaje hasta de \$ 75.00	\$ 86,967.00
c)Con tarifa de pasaje hasta de \$ 100.00	110,535.00
2.-Autobuses con más de 25 asientos:	126,283.00
a) Con tarifa de pasaje hasta de \$ 50.00	\$ 66,412.00
b) Con tarifa de pasaje hasta de \$ 75.00	\$ 178,054.00
c) Con tarifa de pasaje hasta de \$ 100.00	\$ 226,651.00
d) Con tarifa de pasaje de más de \$ 100.00	\$ 336,736.00
B.-SERVICIO FORÁNEO	
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
3.-Servicio de Paquetería y Encargos	\$ 121,036.00
4.-Servicio de Recolección y Entrega a Domicilio de Paquetería	\$ 72,622.00

Fuente: (Diario Oficial de la Federación. (1989). ACUERDO 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. 2019, diciembre 13, de [www.dof.gob.mx](http://www.dof.gob.mx) Recuperado de [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=4817606&fecha=15/06/1989](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4817606&fecha=15/06/1989))

La cantidad resultante se dividía entre 3 y de lo obtenido, se determinaba el importe de cada uno de los 3 pagos a realizar. Dichos pagos debían enterarse a más tardar los días 12 de junio mediante la declaración respectiva.

El ISR de los ingresos por el transporte de pasajeros, era causado cuando se prestaban con distintos vehículos a los utilizados regularmente como lo son: camionetas tipo panel, combis, camiones chicos y otros vehículos destinados exclusivamente al transporte de pasajeros. (Diario Oficial de la Federación. (1989). ACUERDO 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. 2019, diciembre 13, de [www.dof.gob.mx](http://www.dof.gob.mx) Recuperado de [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=4817606&fecha=15/06/1989](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4817606&fecha=15/06/1989))

De lo anterior, en el siguiente cuadro se muestra cómo ha ido evolucionado desde el Régimen de Bases Especiales de Tributación hasta lo que hoy conocemos como “Régimen de los coordinados”.



**Tabla No. 2:** Evolución del Régimen de los Coordinados.

<b>PERIODO</b>	<b>RÉGIMEN</b>	<b>CARACTERÍSTICAS</b>
A 1989	Bases Especiales de Tributación	El pago de ISR en base al tipo de camión
1990 - 2001	Régimen Simplificado de Entradas y Salidas	ISR conforme a Entradas menos salidas
2002 - 2013	Régimen Simplificado conforme a flujo de	ISR conforme a Ingresos cobrados y deducciones pagadas
2014	Régimen de los Coordinados	ISR conforme a flujo de efectivo con modificaciones

Fuente: Elaboración Propia.

## **II.II. MARCO LEGAL DE LOS COORDINADOS**

Delo anterior, a partir del año 2014 el régimen del autotransporte es conocido con el nombre de “Régimen de los coordinados” con facilidades administrativas y estímulos fiscales aplicables similares al del antes llamado “régimen simplificado”, así también el 26 de diciembre de 2013 la SHCP dio a conocer en DOF el “decreto que contiene beneficios fiscales y simplificación administrativa” (resolución de facilidades administrativas) aplicables al régimen de los coordinados en materia de ISR, IVA y CFF entrando en vigor el 01 de enero de 2014 vigentes para el ejercicio 2020.

Antes de entrar en materia de las contribuciones aplicables al régimen de los coordinados es necesario mencionar el marco constitucional y legal aplicable a este régimen:

El artículo 73 de la Constitución Mexicana (CPEUM) señala que el Congreso se encuentra facultado en la fracción décimo séptima para dictar leyes referentes a las vías generales de comunicación, de este artículo se desprende que la Ley de Vías Generales de Comunicación en su numeral 26 manifiesta que para la atención de los temas de orden administrativo, el poder ejecutivo de la unión contará con las siguientes dependencias: Secretaría de Comunicaciones y Transportes que regula el transporte; a esta secretaría le corresponde en su fracción IX y XII del mismo artículo: conceder concesiones, otorgar permisos para explotar los servicios de autotransporte en carreteras federales, así como vigilar de forma técnica su funcionamiento y operación, para el cumplimiento de las disposiciones legales al respecto y con ello se fomente la organización de sociedades cooperativas con objeto de la prestación de servicios de comunicaciones y transportes. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2020). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 2020, febrero 11, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1\\_080520.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_080520.pdf))

Por otra parte, la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal define en el artículo 2 fracción IX al servicio de autotransporte de pasajeros como el prestado de forma regular sujeto a horarios y frecuencias para la llegada y salida de vehículos y define a las terminales como instalaciones auxiliares al servicio del autotransporte de pasaje donde se realiza la llegada y salida de autobuses para el ascenso y descenso de pasajeros. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2018). Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal. 2020, febrero

11, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/27\\_250618.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/27_250618.pdf)).

El artículo 5 de la misma legislación menciona que es de jurisdicción federal todo lo relacionado con caminos, puentes, tránsito, servicios de autotransporte federal y servicios auxiliares que operen en dicha jurisdicción. Además, en su artículo octavo, referente al autotransporte de pasajeros, es requerido el permiso ante la Secretaría de Caminos y Puentes para:

-La operación y explotación de los servicios de autotransporte federal de pasaje y turismo;

-Los servicios de paquetería y mensajería.

-La construcción, operación y explotación de terminales de pasajeros.

-La construcción de accesos, cruzamientos e instalaciones marginales, en el derecho de vía de las carreteras federales.

-El establecimiento de paradores, salvo cuando se trate de carreteras concesionadas.

-La instalación de anuncios y señales publicitarias.

-La construcción, modificación o ampliación de las obras en el derecho de vía.

-La construcción y operación de puentes privados sobre vías generales de comunicación; y

-El transporte privado de personas, salvo lo que dispone en el artículo 40 de la presente Ley, el cuál menciona que no se requerirá de permiso para el transporte privado en los vehículos menores de 9 pasajeros.

Los permisos antes descritos serán otorgados por tiempo indefinido a los mexicanos o sociedades constituidas conforme a las leyes de este país de acuerdo al artículo 9 del mismo ordenamiento, con excepción de los otorgados para anuncios de publicitarios que tendrán duración y condiciones señaladas el reglamento respectivo.

De la misma legislación el artículo 52 estipula que los servicios auxiliares son los que complementan la operación y explotación del autotransporte federal sin que formen parte de él, como lo son: terminales de pasajeros, terminales interiores de carga, arrastre, salvamento y depósito de vehículos, unidades de verificación, paquetería y mensajería.

Cada entidad federativa, mediante su ley respectiva, regula el autotransporte de pasajeros dentro de su circunscripción de forma local.

De acuerdo al artículo 33 de la ley comentada los servicios de autotransporte federal son los de carga, pasajeros y turismo.

Los vehículos de autotransporte federal de pasaje que se utilicen en caminos y puentes de jurisdicción federal, deberán cumplir con la verificación técnica de acuerdo a la condición física y mecánica de los vehículos obteniendo constancia de aprobación en términos de la norma oficial mexicana respectiva. Las empresas que reúnan con dichos elementos, podrán realizar la verificación técnica de sus vehículos. (Artículo 35 Ley de Caminos y Puentes)

En relación al transporte local, la Ley del Transporte para el Estado de Puebla señala en su artículo primero que esta ley tiene como objetivo la regulación del servicio público y mercantil de transporte, así como de los servicios auxiliares y el servicio ejecutivo. (H. Congreso del Estado. (2016). Ley del Transporte del Estado de Puebla. 2020, febrero 11, de <https://docs.mexico.justia.com/> Recuperado de <https://docs.mexico.justia.com/estatales/puebla/ley-del-transporte-del-estado-de-puebla.pdf>)

La secretaría de Infraestructura, Movilidad y Transportes del Estado de Puebla, así como el Organismo Público Descentralizado “Carreteras de Cuota Puebla” tienen competencia para interpretar y observar lo relacionado a la Ley del Transporte para el Estado de Puebla, , de la cual el artículo 12 clasifica al servicio de transporte como:

-Servicio público de transporte: realizado por el estado o por particulares mediante una concesión.

-Servicio mercantil de personas: el realizado por terceros directamente a otros particulares por actividades comerciales o por propietarios de vehículos que prestan servicio con permiso de la Secretaría.

-Servicio mercantil de carga.

-Servicio complementario: Se refiere al traslado de personas realizado con fines turísticos, culturales o de esparcimiento.

-Servicio ejecutivo: realizado con conductores privados mediante el uso de aplicaciones tecnológicas (teléfonos inteligentes, plataformas tecnológicas) para conectar a los usuarios de un destino a otro.

Los servicios mencionados serán prestados por conductores particulares que estén registrados y certificados en una red de transporte registrada ante la Secretaría.

Para los efectos de la prestación de los servicios de transporte mencionados se entiende por "vehículo" todo medio impulsado por un motor destinado a la transportación de personas o bienes, utilizando la infraestructura vial del estado y cumpliendo con las condiciones de seguridad y características necesarias para la prestación del servicio. Así mismo se considera como infraestructura vial, la vía de comunicación para la conducción del tránsito vehicular que se encuentra integrado por calles, avenidas, pasos a desnivel o entronques, caminos, carreteras, autopistas, puentes y sus servicios auxiliares dentro del estado de Puebla.

De acuerdo al artículo 13 de la ley de Transporte para el Estado de Puebla, se entiende por corredor de transporte público de pasajeros aquél que es parte integral del Sistema de Transporte Público Masivo, que funciona mediante operación regulada y controlada, sistema de pago centralizado, que opera de manera exclusiva en una vialidad con carriles reservados para el transporte público, total o parcialmente confinados, que cuenta con paradas predeterminadas, con infraestructura para el ascenso y descenso de pasajeros, estaciones ubicadas a lo largo del recorrido con terminales en su origen y destino.

Del mismo ordenamiento, en relación al servicio para el que se encuentren destinados los vehículos se clasifican en:

- Vehículos del servicio público de transporte (Art. 15): Son los utilizados para el traslado de pasajeros en la infraestructura vial de manera continua, uniforme, regular y permanente a cambio de una contraprestación “tarifa” por parte de los usuarios previamente autorizada por la Secretaría o por las Carreteras de Cuota-Puebla.
- Vehículos de transporte mercantil (Art 16): Son los utilizados por los propietarios para desarrollar actividades comerciales para prestar un servicio a terceros o el que llevan a cabo los propios propietarios de los vehículos con la regulación y control de la secretaría mediante permiso autorizado.
- Vehículos del servicio ejecutivo (Art 16 Bis): Son las unidades particulares que sin ser sujetos a una concesión, permiso o autorización por parte de la

Secretaría, son utilizados por particulares para el traslado de personas y registrados en una Empresa de Redes de Transporte.

El numeral 17 de la Ley del Transporte para el Estado de Puebla divide al servicio de autotransporte en:

I. Servicio Público de transporte:

a) Urbano: Dentro del perímetro urbanizado de los centros de Población del Estado, con apego a los itinerarios, recorridos, rutas, líneas, horarios, frecuencia de paso, tarifas y demás especificaciones que señale la concesión respectiva.

Se considera masivo si es prestado utilizando autobuses, o colectivo si se realiza con minibuses o microbuses, o cualquier otro tipo de unidades de capacidad menor que reúna las condiciones y características necesarias para los fines del servicio.

b) Suburbano: es aquel con las mismas características y condiciones del Urbano, se presta partiendo de un centro de población a sus lugares aledaños, pero siempre en el espacio territorial de un municipio o de un municipio y sus zonas conurbadas.

c) Foráneo: es aquel que se presta para comunicar poblaciones distantes situadas en dos o más municipios de la entidad.



d) Transporte Mixto de Pasajeros y Bienes: es aquel que se autoriza para el traslado de personas y bienes en el mismo vehículo, cuyo interior se encuentra dividido en compartimientos para personas, sus equipajes y la carga.

e) Sistema de Transporte Público Masivo: es aquel que se presta a través de corredores de transporte público de pasajeros, el cual opera de manera exclusiva en una vialidad con carriles reservados para el transporte público, total o parcialmente confinados. Carreteras de Cuota-Puebla autorizará el uso de los carriles confinados de los corredores del Sistema de Transporte Público masivo, así como diseñará y regulará los mecanismos y elementos de confinamiento.

El Sistema comprenderá la troncal correspondiente y las rutas alimentadoras al mismo. El Sistema de Transporte Público Masivo constituye un servicio público cuya prestación corresponde al Gobierno del Estado a través de Carreteras de Cuota-Puebla, quien puede prestarlo directamente o a través de concesiones, que se otorguen en términos de la presente Ley.

## II. Servicio de Transporte Mercantil de Personas:

a) Automóviles de Alquiler o Taxis: es aquel que se presta en unidades con capacidad no mayor de cinco plazas, el cual no está sujeto a itinerarios, rutas, frecuencias de paso ni a horarios fijos; pero sí a tarifas determinadas por la Secretaría. Los vehículos que presten este tipo de servicio, podrán formar parte de un “sitio” o de “bahías ecológicas”; y en ningún caso podrán realizar el servicio colectivo. Este servicio podrá prestarse mediante el uso de plataformas complementarias, entendiéndose a éstas como aquellas que comunican a

pasajeros con conductores de vehículos que cuenten con el Permiso otorgado por la Secretaría, de conformidad con esta Ley y su Reglamento.

b) Transporte Escolar: se presta en unidades destinadas para el traslado de educandos, en actividades inherentes a su desarrollo educativo; con horarios e itinerarios justificados y que satisfagan las condiciones de seguridad, comodidad y demás requisitos que señale la Secretaría.

c) Transporte de Personal: se presta a los trabajadores que viajan a sus centros de trabajo, o cuando su transportación se relaciona con fines laborales. Este transporte se prestará en vehículos cerrados, que satisfagan las condiciones de seguridad, comodidad y demás requisitos que señalen las leyes aplicables.

d) Transporte de Turismo: tiene por objeto el traslado de personas, hacia aquellos lugares situados en el Estado, que no recorran de manera preponderante o crucen tramos federales, y que son considerados turísticos por revestir un interés histórico, arqueológico, cultural o recreativo.

e) Transporte de Servicio Extraordinario: se presta con los vehículos destinados al Servicio Público de Transporte y que requieren de un permiso para prestar un servicio diferente al concesionado, en las condiciones que para el efecto establezca la Secretaría.

f) Taxis locales: es aquel que autoriza la Secretaría como un servicio complementario al sistema de transporte convencional, el cual únicamente se

presta en la zona y hasta los límites de la localidad autorizada. Dicho servicio estará sujeto a las disposiciones administrativas de la presente Ley.

### III. Servicio de Transporte Mercantil de Carga:

d) Mensajería y paquetería: es aquel que tiene por objeto trasladar dentro de la zona autorizada, toda clase de sobres, paquetes, bultos, cajas y cualquier otro tipo de contenedor con entrega a domicilio.

El código de comercio regula el contrato mercantil de autotransporte terrestre, verificado en los servicios que se presten por los transportistas (permisionarios) del autotransporte federal, de esta legislación el numeral 75 manifiesta que la ley considera actos de comercio en su fracción octava a las empresas transportistas de personas o cosas, por tierra, agua y a las empresas de turismo. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2018). Código de Comercio. 2019, diciembre 14, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf\\_mov/Codigo\\_de\\_Comercio.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf_mov/Codigo_de_Comercio.pdf))

La ley del ISR contempla diferentes formas del pago de impuestos aplicables a los transportistas tributando como:

- Personas Morales del “Régimen General de Ley.
- Coordinados como representantes de personas morales y de personas físicas.

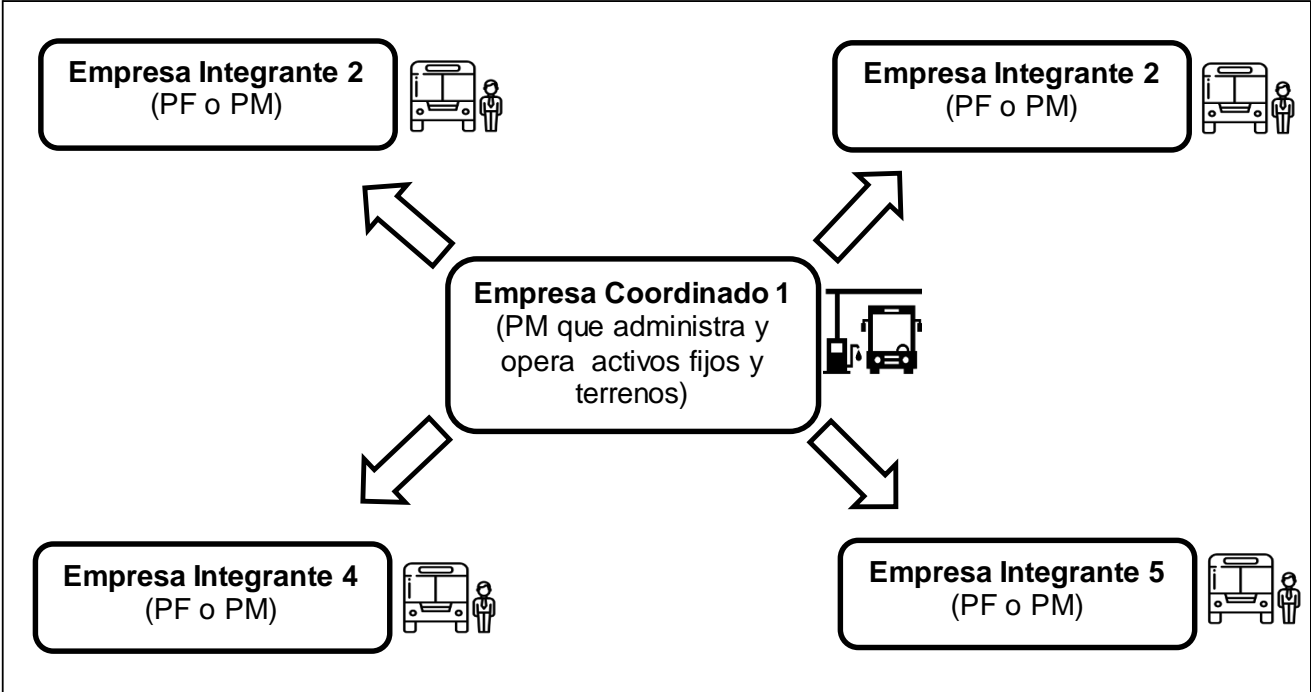
- Personas físicas integrantes de un coordinado.
- Personas físicas del “Régimen General.
- Personas físicas del régimen de Incorporación Fiscal.
- Personas físicas mediante retención por transporte de personas mediante aplicaciones tecnológicas.

En base a las contribuciones aplicables al régimen de los coordinados, el artículo 72 de la LISR estipula que se consideran “coordinados” a las personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, cuyos integrantes realicen exclusivamente actividades de autotransporte terrestre de pasajeros o de carga y/o complementarias a dichas actividades y tengan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con las actividades del autotransporte. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Ley del Impuesto Sobre la Renta. 2019, diciembre 14, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR\\_091219.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_091219.pdf))

Por otro lado, la regla 3.4 de la RFA para el ejercicio fiscal 2020 dadas a conocer en el DOF el 18 de febrero de 2020 manifiesta que se considera coordinado a toda persona moral que agrupa y se integra con otras personas físicas y morales similares y complementarias.

Estas personas físicas y morales integran una unidad económica con intereses comunes y participan de forma conjunta y en diversas proporciones no identificables para realizar de forma exclusiva actividades de autotransporte terrestre de pasajeros o de carga, es necesario mencionar que una unidad económica es una agrupación de personas morales y/o físicas que no tienen personalidad jurídica propia, pero tienen un fin específico y que son sujetos de la obligación fiscal, dicha unidad económica del régimen de los coordinados se ejemplifica en el siguiente esquema:

**Figura No. 1:** Integración de un Coordinado



Fuente: Elaboración propia

Esta unidad económica a través del coordinado tiene los siguientes propósitos:

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 terrestre de pasaje y turismo. Tratándose de centrales camioneras o terminales de autobuses que no sean integrantes de algún coordinado, podrán tributar en el régimen de los coordinados, siempre que se encuentren integradas por empresas dedicadas al autotransporte terrestre de pasaje y turismo y presten sus servicios preponderantemente a empresas de autotransporte terrestre de pasaje y turismo y que las terminales de autobuses (centrales camioneras) no apliquen las reglas 3.2, 3.3 y 3.12 contenidas en la RFA publicadas el 18 de febrero de 2020 que se detallarán más adelante.

II. Administrar los fondos que les fueron autorizados en los términos de la RFA en el Régimen Simplificado vigente hasta el 31 de diciembre de 2001 publicados en el DOF el 29 de diciembre del año 2000.

III. Cumplir de forma global con las obligaciones en materia fiscal por cuenta de cada uno de sus integrantes.

IV. Contar con un manual de políticas para la aplicación de los gastos comunes y su prorrateo a cada uno de sus integrantes, el cual deberán tener a disposición de las autoridades fiscales cuando se lo soliciten. También conocido como “convenio de enrolamiento o ruleteo”

Los coordinados deberán pagar el ISR de acuerdo a lo estipulado en el Capítulo VII del Título II, donde se consideran como contribuyentes dedicados exclusivamente a la actividad del autotransporte terrestre de pasajeros o de carga,

aquéllos cuyos ingresos representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales por dichas actividades, sin incluir ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad de acuerdo al artículo 72 LISR y 98 del reglamento del LISR.

Del párrafo anterior ,el 10% de los ingresos totales de los coordinados o integrantes de coordinado pueden estar conformados por actividades distintas del autotransporte con excepción de los ingresos derivados del servicio de paquetería que se presta de forma complementaria, dichos ingresos por paquetería serán considerados como ingresos propios por la actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasajeros, siempre que dichos ingresos no excedan del diez por ciento del total de sus ingresos, y la paquetería se traslade a través de las mismas rutas y unidades en que se preste este servicio; en el caso de que los ingresos por este concepto excedan del 10% del total de sus ingresos, dicho excedente formará parte de los ingresos no propios de la actividad del autotransporte de acuerdo a la resolución particular emitida por la SHCP en respuesta a la solicitud de confirmación de criterios de facilidades administrativas para el ejercicio fiscal 2018 a los integrantes de la CANAPAT notificada con fecha 10 de octubre de 2018. Es importante recalcar que dicha confirmación de criterios solo tuvo vigencia para el ejercicio 2018 pero puede utilizarse como criterio para la limitante del 10% de ingresos.

Es necesario mencionar que la CANAPAT “Cámara Nacional del Autotransporte de Pasaje y Turismo” es una institución que se constituyó en el año 1989 como marca la Ley de Cámaras Empresariales y sus Confederaciones quien agrupa a las empresas de autotransporte y turismo de pasajeros en sus diferentes modalidades para que se defiendan y promuevan sus legítimos intereses, así como para el desarrollo del sector, actualmente cuenta con más de 600 socios.

Dicha cámara tiene como objetivo colaborar y gestionar acuerdos a favor de los transportistas afiliados con las autoridades, así como el de ser un órgano consultor del estado para ejecutar programas para facilitar el crecimiento del autotransporte de pasajeros, el turismo y sus servicios auxiliares.

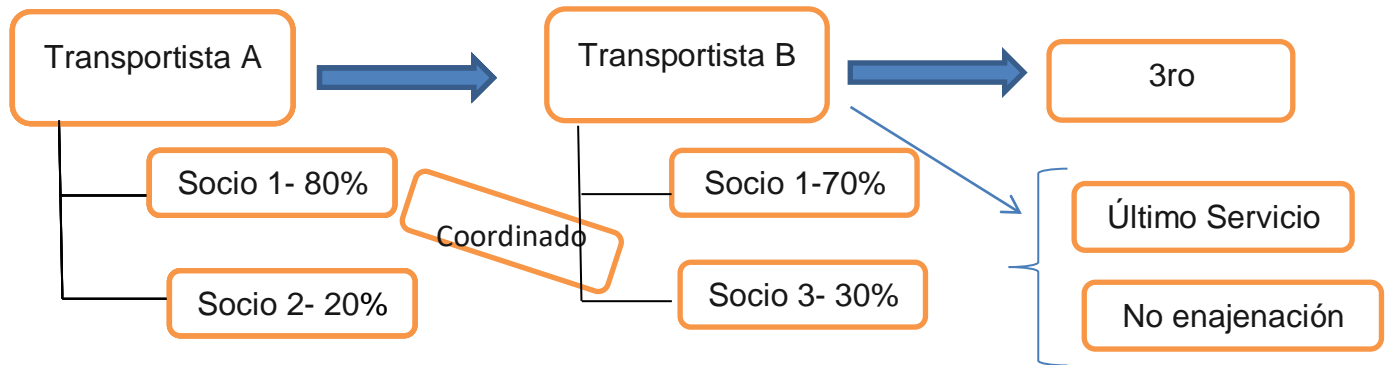
De igual forma el artículo 72 de la LISR señala que las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de pasajeros podrán aplicar lo estipulado en el Régimen fiscal de los coordinados, siempre que no presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada; dicho lo anterior se entiende que una sola persona moral puede tomar la figura de coordinado.

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

Dicho lo anterior se presenta un esquema para ejemplificar en qué caso no puede considerarse que dos o más personas sean partes relacionadas en un coordinado:



**Figura No. 2: Partes Relacionadas de un Coordinada**



Fuente: (Cámara Nacional del Autotransporte de Carga. (2018). Partes Relacionadas. 2020, junio 02, de <https://canacar.com.mx/> Recuperado de <https://canacar.com.mx/servicios/fiscal/i-regimen-los-coordinados/>)

La regla 3.5 de la RFA para 2020 menciona que los coordinados quienes hayan optado por aplicar las reglas 3.1., 3.2., 3.3 y 3.4 de la referida resolución, en el caso de que sus integrantes opten por tributar en lo individual, serán responsables solidarios únicamente por los ingresos, deducciones, impuestos y retenciones, que hayan consignado en la liquidación emitida al integrante de que se trate, debiendo entregar a la autoridad fiscal anualmente la información de los ingresos, deducciones, impuestos y retenciones, que hayan consignado en la citada liquidación por cada uno de sus integrantes que opten por tributar en lo individual; la liquidación que refiere el texto la emite el coordinado, se presenta el siguiente formato ejemplo de la liquidación referida:

**Figura No. 3:** Emisión de Liquidación del Coordinado a Integrante

Puebla, Pue a 24 de Febrero de 2020		Folio 13
Datos del Coordinado (PM):		
Razón Social:	Coordinados SA de CV	
RFC:	XEXX010101000	
Datos del integrante:		
Nombre o Razón Social:		
RFC: , CURP:		
Domicilio:		
Firma de acuse de Recibido		
DATOS GLOBALES CORRESPONDIENTES AL INTEGRANTE		
Ingresos	700,000.00	
Deducciones	500,000.00	
Impuestos:		
ISR	50,000.00	
IVA	28,000.00	
ISR Retenido	9,000.00	
IVA Retenido	2,500.00	

Fuente: Elaboración propia.

Los coordinados darán cumplimiento a sus obligaciones de ISR, respecto a lo que se dispone en la sección primera del capítulo segundo, Título cuarto de la referida ley , denominado dicho capítulo II como: “ De las personas físicas con Actividades Empresariales y Profesionales” considerando como ingresos acumulables los obtenidos hasta que sean efectivamente recibidos con fundamento en el numeral 102 de la ley referida y deberán considerar como deducciones autorizadas con fundamento en el artículo 105 del mismo ordenamiento las que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio fiscal, además dichas erogaciones deben cumplir los requisitos de los artículos 25 y 27 de la LISR.

Las deducciones se consideran efectivamente realizadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante traspasos de cuentas e instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. En caso de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan el cheque a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Las deducciones autorizadas se consideran efectivamente erogadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta. También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Es importante señalar que el coordinado queda relevado de la determinación del “ajuste anual por Inflación” fundamentado en el numeral 44 de la LISR a razón de que, para efectos del cálculo de la ley citada, este se realiza sobre flujo de efectivo. Además de que, si bien la LISR en los artículos 72 y 73 no estipula con certeza si el coordinado se encuentra obligado o no al cálculo del ajuste anual por inflación, ya que, revisando la legislación de 2013 la LISR en su artículo 81 del Capítulo séptimo denominado “Régimen Simplificado” contenía en ese mismo artículo al sector primario y al sector autotransporte del que hoy conocemos como “coordinados” (vigente a partir de 2014) manifestando lo siguiente : “Las personas morales a que se refiere este capítulo ( Régimen Simplificado) no tendrán la obligación de determinar al cierre del ejercicio el Ajuste Anual por inflación” del cual se retoma dicho criterio. En la ley vigente del ISR dicha transcripción solo se encuentra vigente en el artículo 74 perteneciente al Sector Primario. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2012). Ley

del Impuesto Sobre la Renta 2012. 2020, junio15, de <https://www.sat.gob.mx/>  
Recuperado de <https://www.sat.gob.mx/normatividad/94863/leyes-fiscales>)

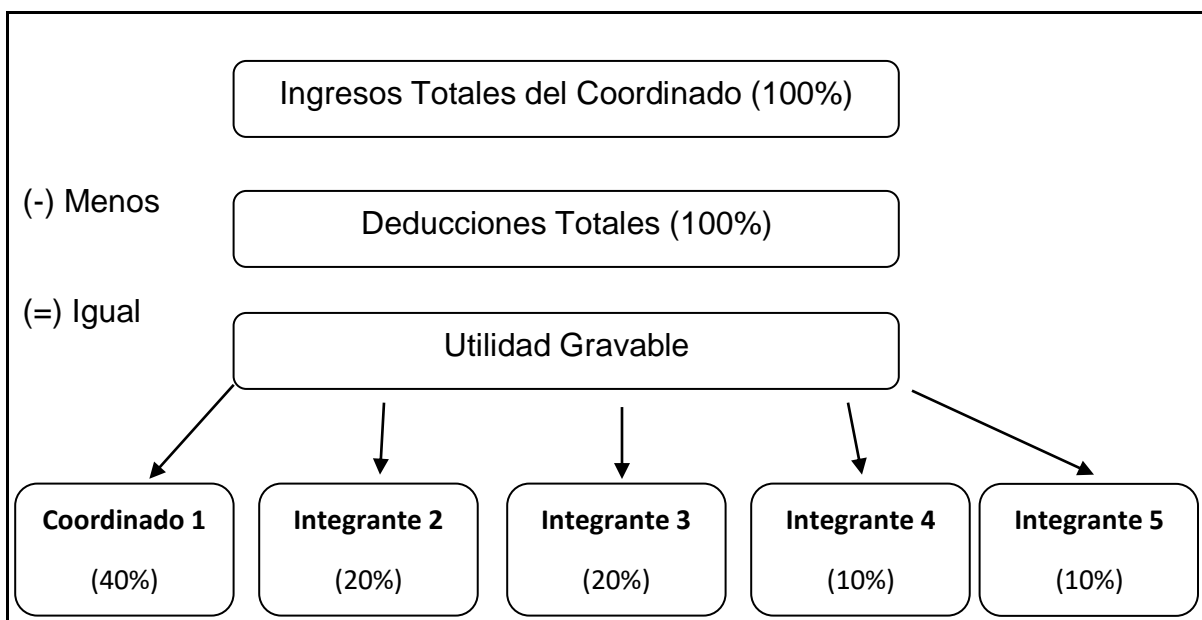
Los coordinados cumplirán sus obligaciones fiscales del ISR de acuerdo a lo siguiente:

I. Calcularán y enterarán, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 106 de esta ley:

El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU) pagadas en el ejercicio y si es el caso, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.

Los ingresos y deducciones del coordinado en proporción a cada integrante se ejemplifican de la siguiente forma:

**Figura No. 4:** Proporción por Integrante de Coordinado



Fuente: Elaboración propia.

Al resultado que se obtenga en esta fracción se le aplicará la tarifa del artículo 96 de la ley de ISR en caso de las personas físicas, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del periodo a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación; tratándose de personas morales se aplicará la tasa del 30% (vigente en 2020) establecida en el artículo 9 de la citada ley. Contra el ISR resultante, podrán acreditarse los pagos provisionales efectuados por el coordinado.

Los pagos provisionales deberán efectuarse mensualmente, a cuenta del ISR del ejercicio, con fecha límite de pago del 17 del mes inmediato posterior al periodo que corresponda dicho pago.

Para mejor comprensión, la determinación de la utilidad gravable del pago provisional, ya sea propio o de cada uno de los integrantes del coordinado se presenta de acuerdo a los siguientes términos:

Ingresos acumulables del coordinado o de los integrantes efectivamente cobrados desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago

(-) Deducciones autorizadas del coordinado o del integrante, que efectivamente erogadas en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago.

(-) PTU de 2019, pagada en el ejercicio 2020.

(-) Pérdidas fiscales actualizadas del coordinado o de su integrante, pendientes de amortizar

(=) Base para el pago provisional

Al resultado que se obtenga se le aplicará el procedimiento siguiente:

**a)** Tratándose del pago provisional propio o correspondiente a integrantes que sean personas morales:

Base para el pago provisional

(x) Tasa del 30% (para el ejercicio 2020)

(=) Impuesto a cargo del mes

(-) Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad

- (-) ISR retenido por pago de intereses desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes por el que se calcula el pago provisional
- (=) Pago provisional del ISR correspondiente al mes de que se trate

**b)** Tratándose de pagos provisionales correspondientes a integrantes que sean personas físicas:

Base para el pago provisional

Aplicación de la tarifa calculada de acuerdo al artículo 106 de la LISR

- (=) ISR del periodo
- (-) Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad
- (-) ISR retenido por pago de intereses desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes por el que se calcula el pago provisional
- (=) Pago provisional del ISR correspondiente al mes de que se trate

II. Para calcular y enterar el ISR del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinarán la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 109 de esta ley. A la utilidad gravable determinada en los términos de esta fracción, se le aplicará la tarifa del artículo 152 de la ley del ISR, tratándose de personas físicas, o la tasa establecida (30% vigente para 2020) en el artículo 9 de la misma, tratándose de personas morales.

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

Dicho lo anterior, para mejor claridad, la utilidad gravable del ejercicio se determinará de la siguiente manera:

Ingresos acumulables del coordinado o del integrante efectivamente cobrado en el ejercicio.

(-) Deducciones autorizadas del coordinado o del integrante efectivamente erogado en el ejercicio

(=) Utilidad o pérdida fiscal

(-) PTU de 2019, pagada en el ejercicio 2020

(-) Pérdidas fiscales actualizadas del coordinado o de su integrante, pendientes de amortizar

(=) Utilidad grabable o pérdida fiscal del ejercicio

A la utilidad gravable se le aplicará el siguiente procedimiento:

#### Tratándose de integrante que sea Persona Moral

Utilidad Gravable del ejercicio

(\*) Tasa del 30% (vigente en 2020)

(=) ISR a cargo del ejercicio

(-) Pagos Provisionales del ejercicio propio o de su integrante persona moral

(=) ISR del ejercicio a cargo o a favor

#### Tratándose de integrante que sea Persona Física



Utilidad Gravable del ejercicio

(-) Deducciones Personales

(=) Base del ISR

(-) Estímulo fiscal para pago de colegiaturas

(=) Base de ISR

Aplicación de la tarifa del artículo 152 de la LISR

(=) ISR del ejercicio a cargo

(-) Pagos provisionales del mismo ejercicio, efectuados por el coordinado

(=) ISR del ejercicio a cargo o a favor

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

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

refiere este párrafo también la podrán aplicar las personas físicas o morales que sean integrantes de un solo coordinado.

Las empresas integrantes del coordinado deben realizar la presentación del aviso de actualización ante el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) de actividades económicas y obligaciones ante las autoridades fiscales e informar por escrito al coordinado del que sean integrantes, que ejercerán dicha opción y que presentaron dicho aviso de actualización ante el RFC, a más tardar dentro de los treinta días siguientes a la entrada en vigor de la Resolución de Facilidades Administrativas vigentes, en los términos de lo establecido en el artículo 30, fracción V del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (CFF) y ficha de trámite “71/CFF - Aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones”, contenida en el Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal. Los contribuyentes que por ejercicios anteriores hubieran presentado su aviso de opción para tributar a través de un coordinado y de actualización de actividades económicas y obligaciones, a que se refiere esta regla, no deberán presentar el aviso correspondiente hasta en tanto no cambien la opción elegida o no se modifiquen sus actividades atendiendo a la regla 3.11” Aviso: opción para tributar a través de un coordinado” de la RFA de 2020. (Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2020). Anexo 1-A 1a RMRMF 2020. 2020, junio 15, de <https://www.sat.gob.mx/> Recuperado de [https://www.sat.gob.mx/normatividad/21127/resolucion-miscelanea-fiscal-\(rmf\)-](https://www.sat.gob.mx/normatividad/21127/resolucion-miscelanea-fiscal-(rmf)-)

A continuación, se proporciona un ejemplo del aviso que deben entregar las empresas integrantes a los coordinados que pertenecen informando que ejercerán dicha opción:

**Figura No. 5:** Aviso de Integrantes al Coordinado.

Puebla, Pue a 24 de febrero de 2020

Atención Lic. ...Representante Legal  
Del Coordinado: "X SA de CV"

Por medio del presente, en mi carácter de representante legal de "Z SA de CV" que es integrante del coordinado "X SA de CV", con fundamento en el artículo 72 de la LISR le informo lo siguiente:

Mi representada, a partir del ejercicio en curso de 2020, opta porque el coordinado a quien usted representa se encargue de realizar el pago definitivo del ISR a cargo de "Z SA de CV", por las actividades empresariales que lleve a cabo a través de dicho coordinado.

Atentamente

\_\_\_\_\_

Representante Legal de Z SA de CV

Fuente: Luna, A. (2017). Autotransporte Federal y Local 2017. México, D.F.: Editorial ISEF.

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

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

Dicho registro se ejemplifica de la siguiente manera suponiendo que el coordinado se encuentra conformado por cinco empresas.

**Cuadro No. 2:** Registro de Gastos de un Coordinado

Concepto	Centro de costos	Cargo Subcuenta	Cargo	Abono
Costo de Servicio			120,000.00	
Refacciones de Autobuses	100%	120,000.00		
Coordinado 1	40%	48,000.00		
Integrante 2	20%	24,000.00		
Integrante 3	20%	24,000.00		
Integrante 4	10%	12,000.00		
Integrante 5	10%	12,000.00		
IVA Acreditable			19,200.00	
Bancos				139,200.00
Sumas Iguales			<b>139,200.00</b>	<b>139,200.00</b>
Compra de refacciones para Autobuses N° ----- al contado				

Fuente: Elaboración propia

Este ejemplo muestra el registro por separado de erogaciones aplicable para cada empresa integrante del coordinado de acuerdo a la proporción que se asigne para cada integrante mediante centro de costos que puede agregarse al sistema contable que se utilice para registrar de los asientos de ingresos y gastos en materia de ISR e IVA vigentes para 2020.

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

Es necesario precisar que el coordinado es el único contribuyente obligado a emitir CFDIs (Comprobantes Fiscales Digitales por Internet) de tipo Ingreso, Egresos, Pago, Nómina emitidos en base a lo dispuesto en el artículo 29 y 29-A del CFF y de conformidad con el Anexo 20 de la RMF vigente por cuenta de cada una de las empresas integrantes del coordinado, esto a razón de que el RFC de las empresas integrantes del coordinado que obtén por pagar sus contribuciones por cuenta del coordinado queda liberado del cumplimiento de sus obligaciones fiscales encontrándose como “ sin obligaciones fiscales” y por ende, al estar en este supuesto de forma automática dichas empresas integrantes no pueden generar sellos digitales y mucho menos emitir CFDI´s; lo anterior con excepción de las empresas Integrantes que opten por tributar sus ingresos y gastos de forma independiente.

En relación a la emisión de CFDI tipo Nómina se puede registrar la clave del RFC del coordinado cuando cumpla las obligaciones tributarias a nombre de las empresas integrantes mediante el campo “RfcPatronOrigen”, en el XML se visualiza este campo de la siguiente forma:

(Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2019). Guía de llenado del comprobante del recibo de pago de nómina y su complemento. 2020, febrero 25, Recuperado de [http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/documentos/guianomina12\\_3\\_3.pdf](http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/documentos/guianomina12_3_3.pdf))

<nomina12:Emisor RegistroPatronal=  
RfcPatronOrigen='

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

Dicha constancia debe contener lo siguiente:

I. Nombre o denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes del coordinado, 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, en su caso, clave única de registro de población, domicilio fiscal o la ubicación de su negocio y firma del propio integrante, de su representante legal o de quien reciba el documento, y

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

Los coordinados deberán emitir un comprobante fiscal a cada uno de sus integrantes por las liquidaciones que realice y será el comprobante de sus

ingresos, gastos e inversiones y, en su caso, de los impuestos y retenciones de cada integrante. De lo anterior es menester señalar que en este año 2020 la SHCP no ha publicado las reglas de carácter general para emitir los CFDI por las liquidaciones que realice por lo que deben emitirse mediante formato interno de la empresa Integrante del coordinado.

Lo anterior contenido en el numeral 100 del RLSR y a lo que refiere la regla 3.13 de facilidades administrativas vigente para 2020 en relación al IVA por cuenta de sus integrantes.

La constancia mencionada se ejemplifica de la siguiente manera:

**Figura No. 6:** Liquidación del Coordinado al Integrante (IVA)

Puebla, Pue a 24 de Febrero de 2020		Folio 13
<p>Datos del Coordinado (PM):</p> <p>Razón Social:            Coordinados SA de CV  RFC:                            XEXX010101000</p>		
<p>Datos del integrante:</p> <p>Nombre o Razón Social:  RFC: , CURP:  Domicilio:  Firma de acuse de Recibido</p>		
<p>DATOS GLOBALES CORRESPONDIENTES AL INTEGRANTE</p>		
Ingresos		700,000.00
Deducciones		500,000.00
Impuestos:		
ISR		50,000.00
IVA		28,000.00
ISR Retenido		9,000.00
IVA Retenido		2,500.00

Fuente: Elaboración propia.

De la liquidación a proporcionar el documento original será para la empresa Integrante y la copia se proporcionará para el coordinado.

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

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

Cuando las personas físicas realicen actividades en copropiedad y opten por tributar por conducto de coordinados en los términos del Capítulo Séptimo del Título Segundo de la LISR, denominado “De los coordinados”, dichos coordinados deberán cumplir con las obligaciones fiscales de la copropiedad, considerándose como representantes comunes de la misma.

Del mismo ordenamiento, el numeral 73 se refiere a las empresas integrantes de un coordinado respecto de lo siguiente:



Tratándose de personas físicas que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados de los cuales son integrantes, cuando sus ingresos provengan exclusivamente del autotransporte terrestre de pasajeros o de carga, deberán solicitar a los coordinados de los que sean integrantes, la información necesaria para calcular y enterar el ISR correspondiente. Con excepción de cuando se haya elegido la opción señalada en la fracción segunda, cuarto párrafo del artículo 72; esto es que cada uno de los coordinados de los que sean integrantes, realicen por su cuenta el pago de ISR por los ingresos que obtengan en el coordinado que trate.

Para calcular y enterar el ISR del ejercicio aplicarán lo dispuesto por el artículo 109 de esta Ley. A la utilidad gravable determinada conforme a dicho precepto, se le aplicará la tarifa del artículo 152 del mismo ordenamiento.

Las personas físicas integrantes de personas morales que realicen actividades de autotransporte terrestre de carga o de pasajeros, podrán cumplir con las obligaciones establecidas en la ley del ISR en forma individual, siempre que administren directamente los vehículos que les correspondan o los hubieran aportado a la persona moral de que se trate.

Cuando las integrantes opten por pagar el ISR en forma individual deberá dar aviso a las autoridades fiscales y comunicarlo por escrito a la persona moral respectiva, a más tardar en la fecha en que deba efectuarse el primer pago provisional del ejercicio de que se trate.

El aviso del párrafo anterior deberá realizarse ante el RFC para que mediante sistema se reconozcan las obligaciones de forma individual tanto para el ISR como del IVA dejando sin efectos el estatus de “sin obligaciones fiscales”.

Del párrafo anterior se presenta un ejemplo de informe que debe entregarse al coordinado cuando se opte por pagar el impuesto de forma individual:

**Figura No. 7:** Informe de la Integrante al Coordinada para el pago de contribuciones en lo individual

Puebla, Pue a 24 de febrero de 2020
Atención Lic. ...Representante Legal Del Coordinado: “X SA de CV”
Por este medio, en mi carácter de representante legal de “Z SA de CV” que es integrante del coordinado “X SA de CV”, con fundamento en el artículo 73 de la Ley de ISR le informo lo siguiente: Que mi representada, a partir del ejercicio de 2020, opta por cumplir de forma individual con las obligaciones fiscales por los ingresos que se obtengan a través del coordinado que usted representa.
Atentamente  _____
Representante Legal de Z SA de CV

Fuente: Luna, A. (2017). Autotransporte Federal y Local 2017. México, D.F.: Editorial ISEF.

Las personas físicas que hayan optado por pagar el ISR individualmente, podrán deducir los gastos realizados durante el ejercicio que correspondan al vehículo que administren, incluso cuando los comprobantes fiscales de los mismos se encuentren a nombre del coordinado, siempre que dicha documentación reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales e identifique al vehículo al que corresponda.

Las personas morales no considerarán los ingresos que correspondan a sus integrantes que hubieran pagado en forma individual ni las deducciones que a ellos correspondan, debiendo entregar a las personas físicas y morales que paguen el impuesto individualmente, la liquidación de los ingresos y gastos. Las personas morales citadas en primer término deberán conservar copia de la liquidación y de los comprobantes de los gastos realizados en el ejercicio, relativos al vehículo administrado por dichas personas físicas, durante el plazo a que se refiere el artículo 30 del CFF.

Las personas morales a que se refiere el artículo 72 de la ley del ISR aplicarán lo dispuesto en el artículo 12 de la misma, cuando entren en liquidación, debiendo reunir los requisitos que al efecto se establezcan en el Reglamento de la misma ley.

Las personas morales que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes, deberán cumplir con las obligaciones de este artículo y con los artículos 72, 76, 102 (acumulación de ingresos cuando sean efectivamente recibidos) y 105 (requisitos de las deducciones efectuadas por personas físicas) de la ley de ISR.

Cuando los integrantes de las personas morales a que se refiere este Capítulo, se agrupen con el objeto de realizar en forma conjunta gastos necesarios para el desarrollo de las actividades a que se refiere el mismo, podrán hacer deducible la parte proporcional del gasto en forma individual, aun cuando los comprobantes fiscales estén a nombre de alguno de los otros integrantes, siempre que dichos comprobantes reúnan los demás requisitos que señalen las disposiciones fiscales.

Para efectos de este artículo los integrantes de los coordinados comprobarán dichos gastos con la constancia que le entregue el contribuyente que solicitó los comprobantes a su nombre en la que se especifique el monto total del gasto común y de los impuestos que, en su caso, se hayan trasladado, y la parte proporcional que le corresponda al integrante de que se trate. Además, dicha constancia deberá contener lo siguiente:

- I. Nombre, RFC o, CURP de quien prestó el servicio, arrendó o enajenó el bien;
  
- II. Nombre, RFC o CURP, de quien recibió el servicio, el uso o goce o adquirió el bien;
  
- III. Nombre, RFC o CURP, de quien se expide la constancia de gastos comunes;
  
- IV. La descripción del bien, arrendamiento o servicio de que se trate;

V. Lugar y fecha de la operación, y VI: la leyenda “constancia de gastos comunes”.

Lo anterior se ejemplifica en la siguiente figura:

**Figura No 8: Constancia de Gastos Comunes**

<b>"Constancia de Gastos Comunes"</b>
Lugar y fecha de Operación:
Datos del prestador de servicio, arrendador o enajenante  Nombre: RFC o CURP:
Datos del Adquiriente del servicio, arrendatario, o adquiriente del bien (Agrupación)  Nombre: RFC o CURP:
Datos del Integrante de la Persona Moral  Nombre: RFC o CURP:
Descripción del bien, arrendamiento o servicio:

Fuente: Elaboración propia

Para efectos del artículo 73 de la LISR, las personas físicas dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de pasajeros o de carga, incluidos el foráneo de pasaje y turismo que cumplan sus obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados de los cuales sean integrantes, cuando ejerzan la opción de que sólo alguno o algunos de los coordinados de los cuales sean integrantes, efectúen por su cuenta el pago del Impuesto respecto de los ingresos que obtengan del o los coordinados de que se trate, aplicando la tasa marginal máxima de la tarifa a que se refiere el artículo 152 de la Ley, deberán solicitar a los demás coordinados a los que pertenezcan y respecto de los cuales no hubieran ejercido dicha opción, la información necesaria para calcular y enterar el Impuesto correspondiente a los ingresos obtenidos en los mismos. En este caso, tendrán la obligación de presentar declaración anual por aquellos ingresos por los cuales no hayan optado por efectuar pagos definitivos, debiendo realizar la acumulación de los ingresos que perciban por otras actividades que efectúen, lo anterior de acuerdo al numeral 101 del RLISR. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2016). Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. 2020, junio 15, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/RegLISR\\_060516 .pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/RegLISR_060516.pdf))

Con fundamento en la regla 3.1 de la RFA para 2020 ,para efectos de los numerales 72 fracción segunda, cuarto párrafo referente a las personas físicas o morales que hayan optado porque cada coordinado de los que sean integrantes realicen por su cuenta el pago del ISR, respecto a los ingresos que obtengan del coordinado de que se trate y 73 de la Ley del ISR de las personas físicas que cumplen sus obligaciones fiscales por conducto de varios coordinados de los cuales son integrantes puedan realizar el pago ISR individualmente o a través de esos coordinados; podrán considerar deducibles las erogaciones realizadas en el ejercicio fiscal, que correspondan al vehículo o vehículos que administren, siempre que cumplan con los requisitos que establecen las disposiciones fiscales para ello:

I. Personas físicas y morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que hayan optado por pagar el impuesto individualmente.

II. Personas físicas dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que hayan optado por pagar el impuesto por conducto de los coordinados de las que son integrantes.

III. Personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que cumplan sus obligaciones fiscales a través de coordinados.

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

Para efectos de cumplir con las disposiciones fiscales respecto a la contabilidad electrónica que consiste en el envío de los archivos XML (Extensible Markup Language) de las operaciones registradas electrónicamente del coordinado y las empresas integrantes que lo conforman a través de buzón tributario mediante el envío de catálogo de cuentas, entrega mensual de balanza de comprobación y en caso de que la autoridad solicite la entrega de información de pólizas y auxiliares es importante considerar los siguientes puntos:

-El autotransporte terrestre de pasajeros, al ser una actividad de prestación de servicios, se sugiere reconocer la partida de “costo del servicio” en base a las Normas de Información Financiera (NIF) A-5, ya que, durante el periodo contable el costo y gasto debe reconocerse contablemente para asociarse con el ingreso relativo, la norma enuncia que por costo debe entenderse para los fines de los estados financieros, que es el valor de los recursos que se entreguen o prometen entregar a cambio de un bien o un servicio adquirido por la entidad con la intención de generar ingresos.

Cuando los costos tienen un potencial para generar ingresos en el futuro representan un activo, por ende, cuando se obtiene el ingreso asociado a un activo, su costo relativo se convierte en gasto “costo expirado”, sin embargo, al reconocerse en el estado integral es común que se le siga llamando “costo”.

Asimismo, se identifica como gasto a aquellos costos que no pueden identificarse claramente como un ingreso relativo o que perdieron su potencial generador de ingresos, desde el momento en que se devenguen. (Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera AC. (2019). Normas de Información Financiera. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos)

De lo anterior, por lo general las empresas del sector autotransporte registran las erogaciones en cuentas de gastos sin tomar en cuenta que frecuentemente a los operadores de las unidades se les proporciona un fondo utilizado para alimentos, hospedaje, imprevistos en la unidad como las “talachas”, cuyos gastos pueden identificarse y separarse de los gastos generales para medir el rendimiento por unidad y la rentabilidad de la empresa.



-Respecto al registro de Ingresos es importante considerar que el catálogo proporcionado por el SAT en el rubro de Ingresos con numeración 401 existe el numeral de segundo nivel “401.28 Ingresos por coordinados” que puede utilizarse para el registro de los ingresos del coordinado. Del mismo ordenamiento existe el numeral de segundo nivel “401.38 Otros Ingresos Propios” para el registro de los ingresos del coordinado con la limitante del 10% de otros ingresos.

En materia de IVA el transporte de personas es sujeto de este impuesto con fundamento en la fracción II del artículo 1 de la LIVA ya que esta actividad se considera como prestación de servicios independientes.

En base al artículo 15 de la LIVA, no se pagará este impuesto por la prestación del servicio del transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas, no se considera transporte público aquel que se contrata mediante plataforma de servicios digitales de intermediación entre terceros que sean oferentes de servicios de transporte y los demandantes de los mismos, cuando los vehículos con los que se proporcione el servicio sean de uso particular.(Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Ley del Impuesto al Valor Agregado. 2020, junio 15, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77\\_091219.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77_091219.pdf))

De lo anterior se entiende, mediante la regla 4.3.6 de la RMF para 2020 que el transporte público terrestre de personas se presta exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas, cuando el transporte prestado al pasajero se realice en cualquiera de los siguientes supuestos:

(Resolución Miscelánea Fiscal 2019. (2019). Regla 4.3 De la prestación de servicios. 2020, junio 15, de <http://www2.sat.gob.mx/> Recuperado de [http://www2.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/Miscelanea\\_Fiscal\\_19/default.asp](http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/Miscelanea_Fiscal_19/default.asp))

I. La distancia entre el origen y destino del viaje sea igual o menor a 30 kilómetros.

Para los efectos de esta fracción se entiende por origen el lugar en donde el pasajero aborde el medio de transporte, y por destino el lugar de descenso del pasajero.

II. El origen y destino del viaje se ubiquen en un mismo municipio.

III. El origen y destino del viaje se ubiquen en la misma ciudad, considerando como ciudades las contenidas en el Catálogo Sistema Urbano Nacional 2012, elaborado por la Secretaría de Desarrollo Social, la Secretaría de Gobernación y el Consejo Nacional de Población, incluso cuando éstas abarquen varios municipios. El Anexo 22 describe las ciudades que comprenden dos o más municipios.

Dicha exención sólo se aplica al servicio de transporte, eximiendo al servicio de paquetería que se encuentra gravado a la tasa general.

En los demás casos la tasa aplicable será del 16% cumpliendo los requisitos establecidos en el artículo 5 de la LIVA. El referido artículo manifiesta en su fracción V que en el caso que el contribuyente obtenga ingresos por el

autotransporte terrestre de pasajeros en los que se encuentre obligado al pago del IVA por una sola parte de las actividades que realice y por la otra parte no se encuentre obligado al pago de IVA porque son actos no objeto de IVA “exentos”, se encontrará obligado a lo siguiente:

Cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el transportista, se estará a lo dispuesto a los incisos a), b) c) y d) de este artículo. De estos incisos es importante mencionar lo fundamentado en el inciso c):

Cuando el transportista utilice de forma indistinta bienes diferentes a las inversiones mencionadas en el inciso d), el acreditamiento debe efectuarse en proporción en la que las actividades por las que deba pagarse el IVA, se les aplique la tasa del 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el IVA represente el valor de todas las actividades mencionadas que el transportista realice en el mes. Dicho factor de proporción para el acreditamiento del impuesto debe realizarse de acuerdo a la siguiente mecánica:

$$\begin{aligned} \text{Factor de Acreditamiento} &= \frac{\text{Valor de Actividades gravadas a la tasa del 16\% o 0\%}}{\text{Valor de las actividades gravadas a la tasa de 16\% o 0\%}} \\ &+ \text{Actividades Exentas} \\ &+ \text{Actividades no objeto de IVA} \end{aligned}$$

El inciso d) manifiesta cuando se trate de inversiones el impuesto será acreditable efectuando un ajuste cuando se altere el destino habitual por las que deba o no pagarse el IVA dando seguimiento a los numerales 1, 2 ,3 y 4 en los

casos señalados. En los casos que se aplique el numeral 3 de la LIVA, cuando se modifique en más de un 3% en los meses posteriores al que se haya aplicado el acreditamiento, la proporción se deberá ajustar conforme a las fracciones primera y segunda de este ordenamiento. De la proporción mencionada, el artículo 5-C de la LIVA señala los conceptos que no deben incluirse para su cálculo.

De acuerdo al artículo 72 de la LISR, los coordinados podrán cumplir con las obligaciones fiscales en materia de IVA por cuenta de cada uno de sus integrantes, proporcionando a sus integrantes la misma liquidación emitida para efectos del ISR, de igual forma presentar aviso de actualización al RFC de actividades económicas, obligaciones e informe al coordinado del que sean integrantes para ejercer dicha opción.

Los 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 del coordinado atendiendo a la regla 3.14 de la RFA para 2020.

De acuerdo a la regla 3.14 Para los efectos de la obligación a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del IVA consistente en proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT, la información del pago, retención, acreditamiento y traslado del IVA 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 IVA, 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 coordinados de 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 del coordinado, así mismo para la presentación de la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT).

Es importante señalar que para los servicios de paquetería y mensajería no son sujetos de retención de IVA ya que estos servicios se definen como el porte de paquetes debidamente envueltos y rotulados o con embalaje que permitan su traslado y que se presta a terceros en caminos de jurisdicción federal.

El SAT emitió un criterio normativo 5/IVA/N publicado en los anexos tercero, quinto, séptimo, octavo y onceavo de la RMF de 2020, dado a conocer con fecha 28 de diciembre de 2018 y que menciona lo siguiente:

**“5/IVA/N Servicios de mensajería y paquetería. No se encuentran sujetos a la retención del IVA.**

El artículo 1 o.-A, fracción II, inciso c) de la Ley del IVA establece que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes personas morales que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes prestados por personas físicas o morales.

El artículo 5o., segundo párrafo del CFF dispone que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal

común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

El artículo 2o., fracción VII de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, determina que los servicios auxiliares son aquéllos que sin formar parte del autotransporte federal de pasajeros, turismo o carga, complementan su operación y explotación.

El artículo 52, fracción V de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, señala a la mensajería y paquetería como un servicio auxiliar al autotransporte federal.

Por lo anterior, se considera que las personas morales que reciben servicios de mensajería o paquetería prestados por personas físicas o morales, no se ubican en el supuesto jurídico establecido en el artículo 1o.-A, fracción II, inciso c) de la Ley del IVA, respecto de la obligación de efectuar la retención del impuesto que se traslade, ya que dichos servicios de mensajería o paquetería no constituyen un servicio de autotransporte federal de carga, sino un servicio auxiliar de éste, de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal".(Compilación de Criterios Normativos. (2019). Criterio 5/IVA/N. 2020, junio 15, de [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) Recuperado de [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) › ordenamiento › criterios-normativos).

### **CAPÍTULO III. ESTÍMULOS FISCALES Y FACILIDADES ADMINISTRATIVAS**

En materia de estímulos fiscales aplicables al sector de autotransporte terrestre de pasajeros es menester comentar que el verbo estimular significa: fomentar, desarrollar y; en consecuencia, por estímulo fiscal, debe entenderse que son las acciones fiscales que emprende el legislador para incentivar, fomentar o contribuir al desarrollo de una actividad económica, mediante la postergación, reducción o inclusive, eliminación de gravámenes fiscales.

Resulta importante señalar que conforme al principio fiscal expuesto “nullum exceptio sine lege” que se traduce: no puede haber ninguna excepción sin ley, sólo el legislador está en principio, constitucionalmente facultado para conceder estímulos fiscales.

Los estímulos fiscales se fundamentan principalmente en el artículo 28 de la CPEUM ya que manifiesta que se podrán establecer subsidios a las actividades que se consideran prioritarias, cuando sean generales, temporales y no afecten de forma sustancial a las finanzas de la nación. El estado tendrá que vigilar su aplicación y evaluar sus resultados. De lo mencionado en este texto el autotransporte terrestre de pasajeros es considerado como actividad prioritaria para nuestra Nación por lo que es acreedor a dichos subsidios que son específicos para cada una de las actividades prioritarias.

El título VII último de la LISR, contiene estímulos fiscales para determinadas situaciones específicas, que se otorgan a favor de los contribuyentes, con el fin último de procurar una reducción de la carga fiscal, o el mejor de los casos, de

darle a los citados contribuyentes, una ventaja competitiva, todos ellos diferentes a los otorgados a los transportistas. (Mabarak, D. (2008). Derecho Fiscal Aplicado Estudio Específico de los Impuestos. México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana)

Por otra parte, el CFF en su fracción tercera, numeral 39 hace mención que el ejecutivo federal, por medio de resoluciones de carácter general puede brindar estímulos fiscales.

Tomando en cuenta lo anterior, en la Ley del ISR y el CFF no se establece una definición concreta de lo que se debe entender por estímulo fiscal.

De lo anterior se desprende los estímulos fiscales deben tener los siguientes elementos:

- a) La existencia de una contribución a cargo del contribuyente beneficiado.
  
- b) La situación especial del contribuyente por disposición legal que de origen al derecho del contribuyente para exigir el otorgamiento del estímulo fiscal.
  
- c) Un objetivo de carácter parafiscal, elemento teológico del estímulo fiscal, consta de un objetivo directo y de un objetivo indirecto, el derecho consiste en obtener una actuación específica del contribuyente, y el indirecto radica en lograr a través de la conducta propia del contribuyente, efectos que trasciendan en su esfera personal al ámbito social.



El estímulo fiscal es una prestación de carácter económico que se traduce en un crédito o en una deducción que el beneficiario puede hacer valer a su favor, respecto de un impuesto a su cargo.

El mecanismo que se establece por ley para poder hacer efectivo el estímulo es que el contribuyente deberá estar situado con su actividad en la hipótesis establecida por la ley o decreto en que sea creado el estímulo, en cuyo caso el interesado deberá acreditar ante la autoridad fiscal correspondiente tal circunstancia. En otras ocasiones, como ocurre en el caso del ISR, el estímulo reviste la forma de una deducción que el contribuyente podrá efectuar sobre sus ingresos gravables.

Los estímulos fiscales pueden ser generales o específicos, los primeros son aquellos que se otorgan para hacerse efectivos contra cualquier impuesto a cargo del contribuyente, los segundos son los que sólo pueden hacerse efectivos respecto de un tributo específico.

También los estímulos fiscales se pueden clasificar en federales y locales, según el ámbito de competencia sea federal o local. (Biblioteca Jurídica Virtual UNAM. (2020). Diccionario Jurídico Mexicano. 2020, febrero 26, de <https://archivos.juridicas.unam.mx/> Recuperado de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1171/6.pdf>)

De lo comentado, para el ejercicio 2020 la LIF contiene en el artículo 16 fracciones IV y V estímulos fiscales aplicables al sector de autotransporte terrestre de pasajeros, el primero corresponde al “estímulo IEPS por la adquisición de

diésel” y el segundo al “estímulo carretero” que detallaré más adelante, dichos estímulos son de gran beneficio para los transportistas para la renovación de parque vehicular o inversiones exclusivas del autotransporte terrestre de pasajeros ya que al aplicarlos reduce su carga impositiva en materia del ISR propio y contra terceros también tratándose del estímulo por la adquisición de diésel.

En la siguiente tabla se resume los estímulos aplicables para los contribuyentes del sector autotransporte terrestre de pasajeros:

**Cuadro No. 3:** Estímulos Fiscales del Régimen de Coordinados.

<b>Estímulos Fiscales aplicables al Régimen de los Coordinados</b>			
<b>Fundamento Legal</b>	<b>Estímulo Fiscal</b>	<b>Descripción</b>	<b>Se acredita VS.</b>
Art. 16 A F-IV LIF	IEPS por importar / adquirir diésel o biodiésel	Acreditamiento del IEPS para consumo final utilizado para uso automotriz en vehículos destinados exclusivamente al transporte público o privado de personas o de carga.	ISR Propio e ISR de Terceros
Art. 16 A F-V LIF	Estímulo Carretero	Acreditamiento de hasta el 50% de las erogaciones realizadas por cuotas de peaje en la Red Nacional de Autopista de Cuota.	ISR Propio

Fuente: Elaboración propia.(Ley de Ingresos de la Federación 2020, 2019)

### III.I. ESTÍMULO CARRETERO

Este estímulo consiste en un acreditamiento de las erogaciones por el uso de carreteras de cuota aplicables a transportistas por el transporte terrestre de pasajeros o de carga.

Según el artículo 16, Apartado A (en materia de estímulos fiscales) fracción V, de la LIF de 2020, se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o de pasaje, así como el turístico, que utiliza la Red Nacional de Autopista de Cuota, que obtengan en el ejercicio fiscal en el que hagan uso de la infraestructura carretera de cuota, ingresos totales anuales para los efectos del ISR menores a 300 millones de pesos, consistente en permitir un acreditamiento de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura mencionada hasta en un 50% del gasto total erogado por este concepto.

Este estímulo será aplicable únicamente cuando se cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria (SAT), dichos requisitos se encuentran contenidos en la regla 9.9 de la RMF para 2020 debiendo observarse lo siguiente:

1. Presentar, durante marzo del siguiente año, a través del buzón tributario, el aviso en el que señale que es sujeto a este estímulo fiscal.

El aviso mencionado para el ejercicio 2020 actualmente no puede enviarse por buzón tributario a razón de que no existe aplicativo para adjuntar dicha

información por lo que momento puede entregarse dicho aviso de manera personal en “oficialía de partes “ en las oficinas del SAT y, en caso que la autoridad se abstenga de recibir dicho escrito con el argumento de que debe enviarse estrictamente por internet tal y como lo señala la regla referida se recomienda adjuntar el aviso mediante el aplicativo “Aclaraciones“ en “Solicitud” seleccionar : “aclaración Fallas Aplicaciones” contenido en “Mi Portal” de la página principal del SAT, además debe adjuntarse la identificación del representante Legal junto con el documento que lo acredite como tal, dicho aplicativo se ilustra de la siguiente forma:

**Figura No. 9:** Caso de Aclaración Estímulo Carretero

The screenshot shows a web form titled "Descripción del Servicio". It contains the following fields:

- Servicio:** Aclaración
- Trámite:** FALLAS APLICACIONES
- \*Asunto:** Aplicación de Estímulo Carretero, Regla 9.9 RMF 2020
- Descripción:** Para los efectos del Artículo 16 Fracción V de la Ley de Ingresos de la Federación para 2020. El presente aviso no se puede presentar mediante buzón tributario debido a que no se encuentra habilitado algún apartado o módulo para presentar dicho aviso.

Below the description, there is a section titled "Si desea anexar información relacionada con el servicio, seleccione el botón de 'Adjuntar archivo'" with an "Adjuntar Archivo" button. At the bottom, there is a note "Para enviar su información, seleccione el botón 'Enviar'" with an "Enviar" button.

Fuente: <https://portalsat.plataforma.sat.gob.mx/>

Además, deberá incluir el inventario de los vehículos que se hayan utilizado durante el año inmediato anterior, en la Red Nacional de Autopistas de Cuota, desglosado de la manera siguiente:

a) Denominación del equipo incluyendo el nombre técnico y comercial, así como la capacidad de carga o de pasajeros, según sea el caso.

b) Modelo de la unidad.

c) Número de control de inventario o, en su defecto, el número de serie y los datos de la placa vehicular.

d) Fecha de incorporación o de baja de inventario, para el caso de las modificaciones realizadas durante el año que se informa.

2. Llevar una bitácora de viaje de origen y destino, así como la ruta de que se trate, que coincida con el estado de cuenta de la tarjeta de identificación automática vehicular o de un sistema electrónico de pago. Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos podrá proporcionar el servicio de expedición de reportes que contenga la información requerida.

3. Efectuar los pagos de autopistas mediante la tarjeta de identificación automática vehicular o de cualquier otro sistema electrónico de pago con que cuente la autopista y conservar los estados de cuenta de dicha tarjeta o sistema.

4. Con el fin de determinar el monto del acreditamiento, se le aplicará al importe pagado por concepto del uso de la infraestructura carretera de cuota en la Red Nacional de Autopistas de Cuota, en el mes que se trate, sin incluir el IVA, el factor

de 0.5. (Pérez, J & Fol., R. (2018). Beneficios que se contienen en las disposiciones fiscales. Ciudad de México: Tax Editores Unidos)

La aplicación del factor antes mencionado se ejemplifica de la siguiente forma:

**Cuadro No. 3:** Aplicación Estimulo Carretero

<b>Aplicación de Estímulo Carretero</b>	
Uso de Carreteras pagadas:	\$100,000.00
(*) Factor	0.5
(=) Estímulo por Acreditar:	\$ 50,000.00

Fuente: Elaboración propia

Este estímulo no puede ser aplicado por las personas morales que se consideran partes relacionadas de acuerdo con el numeral 179 de la LISR.

Los contribuyentes que hagan uso de este estímulo deberán incluirlo a sus ingresos acumulables para el ISR con fundamento en el artículo 16 de la misma, que menciona lo siguiente:

Las personas morales residentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio.

Lo anterior además de que el propio artículo 16 fracción V señala que los contribuyentes considerarán como ingresos acumulables el estímulo carretero en el momento en que efectivamente lo acrediten; es decir por criterio personal se acumulará en el periodo inmediato posterior al que se haya acreditado.

Este acreditamiento únicamente podrá efectuarse contra el ISR causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se realicen los gastos, y, en caso de no hacerlo se perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

La regla 3.15 de RFA para 2020 manifiesta que las personas físicas, morales y los coordinados que obtengan en el ejercicio fiscal ingresos totales anuales para efectos del ISR menores a 300 millones de pesos, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere dicha disposición contra el ISR propio, incluyendo el correspondiente a la deducción del 8 por ciento a que se refiere la regla 3.3 de la RFA de 2020 que se explicará más adelante.

Los transportistas a que se refiere esta regla, también podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo mencionado contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos de los estímulos fiscales mencionados que hayan acreditado en dichos pagos provisionales.

Cuando los ingresos totales anuales obtenidos por los contribuyentes del régimen de los coordinados excedan en cualquier momento en el año de tributación de la cantidad de 300 millones de pesos, a partir del siguiente pago

provisional a aquél en que se excedió el monto citado, dejarán de aplicar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere el artículo 16, apartado A, fracción V, primer párrafo de la LIF, en contra de los pagos provisionales del ISR del ejercicio.(Diario Oficial de la Federación. (2020). Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2020. 2020, marzo 03, de <https://www.dof.gob.mx/> Recuperado de [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5586697&fecha=18/02/2020](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5586697&fecha=18/02/2020)).

De lo anterior para determinar el monto de 300 millones de pesos totales anuales referidos no se considerarán los ingresos provenientes de la enajenación de activos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

Además, manifiesta que los contribuyentes que inicien actividades podrán aplicar el estímulo carretero cuando hayan estimado que sus ingresos totales anuales del ejercicio no excederán del dicho importe establecido de 300 millones de pesos. Cuando en el ejercicio inicial realicen operaciones por un periodo menor a doce meses, para determinar el monto citado, dividirán los ingresos obtenidos entre el número de días que comprenda el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días. Si la cantidad obtenida excede del monto referido no se podrá optar por aplicar esta facilidad.

Por último, se faculta al SAT para emitir las reglas de carácter general que determine los porcentajes máximos de acreditamiento por tramo carrero y demás disposiciones que considere necesarias para la correcta aplicación del beneficio contenido en este estímulo.



Del párrafo anterior la regla 9.8 de la RMF para 2020 menciona que quedan comprendidos en el término de carreteras y caminos, los que en su totalidad o parcialmente hubieran sido construidos por la Federación, las entidades Federativas o los municipios, ya sea con fondos federales o locales, así como los que hubieran sido construidos por dichos concesionarios.

### **III.II. ESTÍMULO IEPS**

Se refiere al acreditamiento del IEPS pagado por importar o adquirir diésel o biodiésel y sus mezclas para consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos destinados exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga.

Con fecha 31 de diciembre de 2019 se publica en el DOF un decreto por el que se modifica el diverso por el que se establecen estímulos fiscales en materia del IEPS aplicables a los combustibles que se indican , publicado el 27 de diciembre de 2016, dicho decreto manifiesta que es necesario ampliar para los ejercicios fiscales de 2020 y 2021, la aplicación de los estímulos fiscales en materia del IEPS a los combustibles automotrices , para que se mitiguen los efectos de la volatilidad de los precios internacionales de las gasolinas y el diésel y del tipo de cambio, y evitar incrementos de precios.

De lo anterior; en el artículo primero del decreto en comento se otorga un estímulo fiscal durante los ejercicios fiscales de 2020 y 2021 a los contribuyentes que importen y enajenen gasolinas, diésel y combustibles no fósiles a que se refiere el artículo 2, fracción I, inciso D), numerales 1 y 2 de la LIEPS, consistente

en una cantidad equivalente a un porcentaje de las cuotas aplicables a dichos combustibles.

De conformidad con el numeral 16, A, fracción cuarta, de la LIF, se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico, el cual consiste en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al IEPS que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación de estos combustibles en términos del artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, sub inciso c) o el numeral 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, según corresponda al tipo de combustible, con los ajustes que en su caso correspondan, así como el acreditamiento del impuesto a que se refiere el numeral citado, que hayan pagado en su importación. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. 2020, junio 15, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78\\_241219.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78_241219.pdf)).

De lo anterior, la regla 3.10 de la Resolución de Facilidades Administrativas estipula que los transportistas podrán aplicar el estímulo fiscal IEPS cuando el diésel o biodiésel y sus mezclas, sean adquiridos en las estaciones de servicio de autoconsumo de los citados contribuyentes.

Las cuotas de los combustibles que se citan en el artículo 2 de la LIEPS del párrafo anterior en la enajenación o importación de bienes para el ejercicio 2020 son los siguientes:

**Cuadro No. 4: Combustibles Automotrices**

<b>Artículo 2 F I D) Combustibles Automotrices:</b>		
<b>1. Combustibles fósiles</b>	<b>Cuota</b>	<b>Unidad de Medida</b>
c. Díesel	5.44	pesos por litro
<b>2. Combustibles no fósiles</b>	<b>4.18</b>	<b>pesos por litro</b>

Fuente: Elaboración propia (LIEPS)

Dichas cuotas aplicables son actualizadas por la autoridad fiscal cada año mediante el procedimiento que establece el artículo 17-A del CFF, esto es, tomando el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) anterior al mes de diciembre del año previo por el cual se calcula la actualización, entre el INPC del mes anterior a diciembre del penúltimo ejercicio por el que se realiza el cálculo. De lo anterior las cuotas vigentes a partir del 1º de enero de 2020, fueron dadas a conocer por la SHCP el 24 de diciembre de 2019 mediante el acuerdo 136/2019 por el que se actualizan las cuotas que se especifican en materia del impuesto especial sobre producción y servicios.

De lo anterior, las cuotas IEPS aplicables para 2020 resultan de aplicar el factor de 1.0297 resultado de dividir el INPC del mes de noviembre 2019 (105.346) y el INPC del mes de noviembre 2018 (102.303) de la siguiente forma:

**Cuadro No. 5: Cuota Disminuida IEPS**

<b>Artículo 2 F I D) Combustibles Automotrices:</b>			
<b>1. Combustibles fósiles</b>	<b>Cuota 2019</b>	<b>Factor de Actualización</b>	<b>Cuota para 2020</b>
c. Díesel	5.28	1.0297	5.44
<b>2. Combustibles no fósiles</b>	<b>4.06</b>	<b>1.0297</b>	<b>4.18</b>

Fuente: Elaboración propia

Los ajustes aplicables a las cuotas previstas en el numeral 2, fracción primera, D) de la Ley del IEPS actualmente son realizados de forma semanal por parte de la SHCP mediante los acuerdos de nombre “Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes y los montos del estímulo fiscal, así como las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica”.

Por lo mencionado anteriormente las Cuotas disminuidas para el ejercicio 2020 al mes de marzo de 2020 como resultado de los ajustes realizados por parte de la SHCP aplicables a diésel con los siguientes importes:

**Tabla No. 3:** Cuotas Disminuidas enero a marzo 2020

CUOTAS DISMINUIDAS APLICABLES PARA EL EJERCICIO 2020							
Acuerdo	DOF	Inicio de Vigencia	Fin de Vigencia	Cuota Vigente 2020	Porcentaje del Estímulo	Monto del Estímulo Fiscal (pesos/litro)	Cuota Disminuida (pesos/litro)
140/2019	31/12/2019	01/01/2020	10/01/2020	\$ 5.44	19.39%	\$ 1.055	\$ 4.385
1/2020.	10/01/2020	10/01/2020	17/01/2020	\$ 5.44	17.11%	\$ 0.931	\$ 4.509
3/2020.	17/01/2020	18/01/2020	24/01/2020	\$ 5.44	3.75%	\$ 0.204	\$ 5.236
5/2020.	24/01/2020	25/01/2020	31/01/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440
9/2020.	31/01/2020	01/02/2020	07/02/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440
12/2020.	07/02/2020	08/02/2020	14/02/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440
14/2020	14/02/2020	15/02/2020	21/02/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440
17/2020	21/02/2020	22/02/2020	28/02/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440
21/2020	28/02/2020	29/02/2020	06/03/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440
24/2020	06/03/2020	07/03/2020	13/03/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440
26/2020	13/03/2020	14/03/2020	20/03/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440
28/2020	20/03/2020	21/03/2020	27/03/2020	\$ 5.44	0%	\$ -	\$ 5.440

Fuente: Elaboración propia

De todo lo anterior referido, el importe que se podrá acreditar como estímulo fiscal será el resultante de multiplicar la cuota disminuida de IEPS que aplique según el tipo de combustible por el número de litros importados o adquiridos de la siguiente forma:

**Cuadro No. 6:** Cuotas Vigentes del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS)

<b>Cuota Vigente IEPS</b>	
(*)	% Porcentaje de Reducción ( estímulo fiscal)
(=)	Cuota disminuida vigente
(*)	Número de litros importados o adquiridos
(=)	Monto del estímulo fiscal aplicable

Fuente: Elaboración propia

El siguiente paso a seguir de acuerdo a este procedimiento es ubicar la cuota disminuida de IEPS vigente en la fecha de adquisición, para multiplicarse por el número de litros de diésel adquirido, y finalmente determinar el monto del estímulo acreditable del mes que se trate de la siguiente manera:

**Tabla No. 4:** Determinación del IEPS acreditable:

<b>DETERMINACIÓN DEL MONTO DEL ESTÍMULO ACREDITABLE POR ADQUISICIÓN DE DIESEL</b>			
Fecha de Adquisición	Nº de litros de diesel adquiridos	Cuota Disminuida Vigente (pesos/ litro)	Monto del Estímulo Fiscal Aplicable en pesos
02/01/2020	1200	\$ 4.385	\$ 5,262.00
11/01/2020	1320	\$ 4.509	\$ 5,951.88
13/01/2020	2782	\$ 4.509	\$ 12,544.04
21/01/2020	2261	\$ 5.236	\$ 11,838.60
27/01/2020	1963	\$ 5.440	\$ 10,678.72
31/01/2020	2374	\$ 5.440	\$ 12,914.56
	<b>11900</b>		<b>\$ 59,189.79</b>

Fuente: Elaboración propia.

El acreditamiento del estímulo IEPS únicamente podrá efectuarse contra el ISR causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera el diésel o el biodiésel y sus mezclas.

La regla 3.15 de la RFA para el ejercicio 2020 manifiesta que los coordinados podrán efectuar el acreditamiento de este estímulo contra del ISR propio causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera el combustible, incluyendo el correspondiente a la deducción del 8 por ciento a que se refiere la regla 3.3 de la RFA, además, podrá acreditarse contra las retenciones de ISR efectuadas a terceros en el mismo ejercicio.

De igual forma que el estímulo carretero las personas físicas, morales y/o los coordinados también podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo IEPS contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio, calculados conforme a lo dispuesto por la ley de la materia, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos de los estímulos fiscales mencionados que hayan acreditado en dichos pagos provisionales.

Según lo que se dispone en la fracción cuarta del numeral 16 de la LIF para que sea procedente el acreditamiento del estímulo IEPS, el pago por la importación o adquisición de diésel o biodiésel y sus mezclas a distribuidores o estaciones de servicio, deberá efectuarse con cualquiera de los instrumentos financieros siguientes:

1. Monedero electrónico autorizado por el SAT.
  
2. Tarjeta de crédito, débito o de servicios, expedida a favor del contribuyente que pretenda hacer el acreditamiento.
  
3. Cheque nominativo para abono en cuenta del enajenante expedido por el importador o adquiriente.
  
4. Transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente e instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México.

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

Para que proceda la aplicación del estímulo al biodiesel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiesel o sus mezclas, en el que se consigne la cantidad de cada uno de los combustibles que se contenga en el caso de las mezclas y tratándose del comprobante de adquisición, deberá contar también con el número de pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible y deberá recabar de su proveedor una copia

del pedimento de importación citado en el comprobante. En caso de que en el pedimento de importación o en el comprobante de adquisición no se asienten los datos mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, no procederá la aplicación del estímulo al biodiesel y sus mezclas. (Pérez, J & Fol., R. (2018). Beneficios que se contienen en las disposiciones fiscales. Ciudad de México: Tax Editores Unidos.)

Los transportistas que se hayan beneficiado con este estímulo deberán llevar los controles y registros establecidos por el SAT mediante reglas de carácter general.

Finalmente, para que los contribuyentes puedan realizar al acreditamiento del estímulo fiscal IEPS deben utilizar el formato oficial que publique el SAT y, en caso de no hacerlo, perderán el derecho a realizarlo con posterioridad.

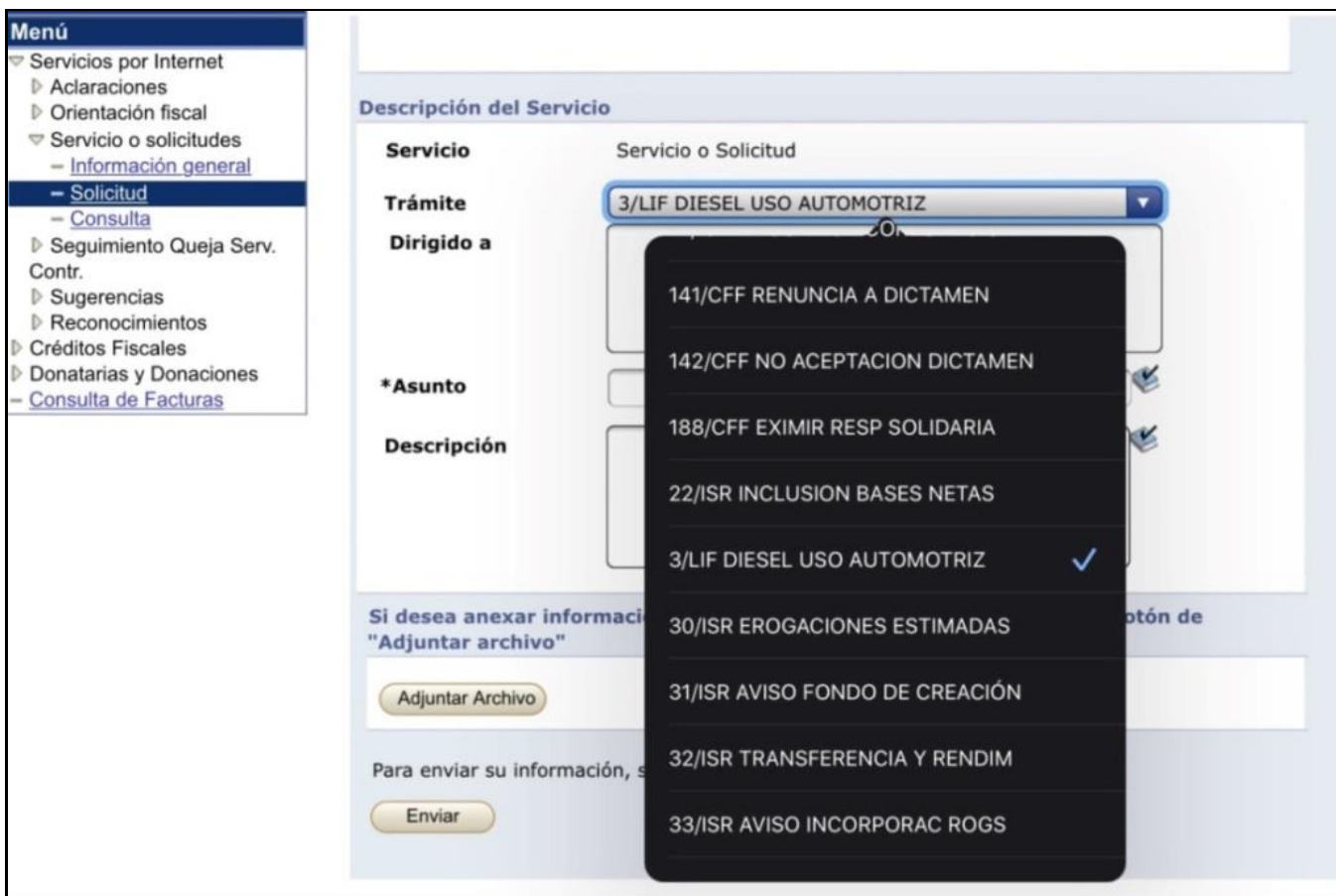
La forma oficial mencionada se debe presentar conforme lo estipula la regla 9.7 de la RMF para 2020 que menciona lo siguiente: para los efectos del artículo 25 del CFF, los contribuyentes que apliquen el estímulo IEPS, únicamente deberán presentar el aviso a que se refiere el citado artículo 25, cuando apliquen por primera vez dicho estímulo en la declaración de pago provisional, definitiva o en la declaración anual, según se trate, dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración en la que se aplique el estímulo, a través de buzón tributario de conformidad con la ficha de trámite 3/LIF "Aviso que presentan los contribuyentes Manifestando la aplicación de un estímulo fiscal que se otorga por la adquisición o importación de diésel o biodiesel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destines



exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga” que se encuentra en el anexo 1-A de la RMF.

De lo manifestado en la regla 9.7 de la RMF dicho aviso no puede enviarse a través de buzón tributario, ya que no existe algún apartado para adjuntar el aviso respectivo por lo que puede enviarse a través del aplicativo “Mi portal” en “Servicio o Solicitudes” seleccionar “Solicitud”: 3/LIF Diesel uso automotriz, adjuntando la identificación oficial del representante y el documento que lo acredite. Lo anterior se ejemplifica de la siguiente manera:

**Figura No. 10:** Aviso de Estímulo IEPS



Fuente: <https://portalsat.plataforma.sat.gob.mx/>

De todo lo anterior es importante mencionar que la autoridad fiscal ha detectado que algunos contribuyentes que aplican este estímulo fiscal, determinan el monto del mismo considerando las cuotas actualizadas establecidas en el ley del IEPS, sin ajuste alguno, realizando un cálculo que resulta en un monto superior en comparación con el que se hubiera obtenido utilizando las cuotas disminuidas conforme a las que efectivamente se causó el IEPS, tal como lo señala el artículo 16, apartado A, fracción IV, primer párrafo de la LIF.

Por lo anterior mediante el criterio no vinculativo de la LIF 1/LIF/NV “Estímulo fiscal a los contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para uso automotriz en los vehículos que se destinen exclusivamente al transporte” se considera que realizan una práctica fiscal indebida:

I. Los contribuyentes que determinen el monto del estímulo a que se refiere el artículo 16, apartado A, fracción IV, del primer párrafo de la LIF, considerando las cuotas actualizadas establecidas en la ley del IEPS en lugar de aquéllas conforme a las que el IEPS se haya causado por la enajenación del diésel, biodiésel y sus mezclas de acuerdo con el artículo único del “Decreto por el que se modifica el diverso por el que se establecen estímulos fiscales en materia del IEPS aplicables a los combustibles que se indican, publicado el 27 de diciembre de 2016”, publicado en el DOF el 28 de diciembre de 2018.

II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de la práctica anterior.

### **III.III. ACREDITAMIENTO DE ESTÍMULOS FISCALES**

En relación al acreditamiento mediante la aplicación de los estímulos fiscales que contiene la LIF en sus fracciones cuarta y quinta del numeral 16 ,se entiende por transporte privado de personas o de carga, aquél que realizan los contribuyentes con vehículos de su propiedad o con vehículos que tengan en arrendamiento, incluyendo el arrendamiento financiero, para transportar bienes propios o su personal, o bienes o personal, relacionados con sus actividades económicas, sin que por ello se genere un cobro.

Como recordatorio la regla 3.15 menciona que los coordinados podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo IEPS y estímulo Carretero contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio, calculados conforme a lo dispuesto por la Ley de esta materia, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos de los estímulos fiscales mencionados que hayan acreditado en dichos pagos provisionales.

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

Según el numeral 25 del CFF señala que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que estén obligados a pagar, siempre que:

-Presenten aviso ante las autoridades fiscales competentes en materia de estímulos fiscales.

-Cumplan, en su caso con los demás requisitos formales que se establezcan en las disposiciones que otorgue los estímulos, inclusive el de presentar certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos.

Los contribuyentes podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, a más tardar en un plazo de cinco años contados a partir del último día en que venza el plazo para presentar la declaración del ejercicio en que nació el derecho a obtener el estímulo, si no se tiene la obligación de presentar declaración del ejercicio, el plazo contará a partir del día siguiente a aquel en que nazca el derecho a obtener el estímulo.

Cuando en las disposiciones que otorguen estímulos establezcan además la obligación de cumplir con requisitos formales adicionales al aviso en materia de estímulos fiscales, se entenderá que nace el derecho para obtener el estímulo, a partir del día en que se obtenga la autorización o el documento respectivo.

Del mismo ordenamiento el artículo 25 A del CFF menciona que cuando las personas por actos u omisiones propios reciban indebidamente subsidios, deberán reintegrar la cantidad indebidamente recibida, actualizada conforme a lo dispuesto en el artículo 17-A de dicho código. Además, deberán pagar recargos en los términos del artículo 21 del CFF, sobre las cantidades actualizadas, indebidamente recibidas, que se calcularán a partir de la fecha en la que se hayan recibido el subsidio y hasta la fecha en que se devuelva al fisco federal la cantidad indebidamente recibida.

En el caso que una persona entregue indebidamente un subsidio, cuyo monto haya sido acreditado por dicha persona contra el pago de contribuciones federales, dicho acreditamiento será improcedente.

Cuando sin tener derecho a utilizar un estímulo fiscal o un subsidio se acrediten contra el pago de contribuciones federales, se acredite en una cantidad mayor a la que se tenga derecho, las autoridades fiscales exigirán el pago de las contribuciones omitidas actualizadas y de los accesorias que correspondan. (Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Código Fiscal de la Federación. 2020, junio 15, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF\\_cant21\\_09ene20.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF_cant21_09ene20.pdf))

### **III.IV. ACUMULACIÓN DE ESTÍMULOS FISCALES**

El artículo 16 de la LISR señala que las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o del cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio; debemos recordar que un estímulo fiscal es una prestación de carácter económico que se traduce en un crédito que el beneficiario puede hacer valer a su favor, respecto de un impuesto a su cargo.

De lo anterior, las disposiciones fiscales establecen si al utilizar los estímulos fiscales, estos deben o no acumularse; cuando las disposiciones fiscales establezcan que un estímulo será acumulable para ISR implica que dicho beneficio deberá de considerarse como ingreso que pague ISR.

Cuando las disposiciones establezcan que los estímulos utilizados deben acumularse el contribuyente deberá pagar el 30% del monto del estímulo utilizado resultando un beneficio neto del 70%.

Si la disposición no establece si el estímulo fiscal debe acumularse o no, existe un criterio jurisprudencial la cual señala que si la disposición no indica su acumulación entonces no deberá acumularse. (Martínez, J. (2020). Reformas Fiscales 2020. Ciudad de México: Ediciones Fiscales ISEF)

De lo anterior se transcribe dicha jurisprudencia del acuerdo G/15/2014:

“Jurisprudencia emitida por el Pleno de la Sala Superior del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, consultable en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, séptima época, año IV, no. 33, abril 2014, pág. 7(Tribunal Federal de Justicia Administrativa. (2014). Acuerdo G/15/2014. 2020, junio 15, de <http://www.tfjfa.gob.mx/> Recuperado de [http://www.tfjfa.gob.mx/acuerdos/acuerdos\\_jg\\_2014/](http://www.tfjfa.gob.mx/acuerdos/acuerdos_jg_2014/))

ESTÍMULOS FISCALES. NO SON INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DEL ARTÍCULO 17 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SALVO QUE SE ESTABLEZCA EXPRESAMENTE LO CONTRARIO EN EL INSTRUMENTO JURÍDICO QUE LE DÉ ORIGEN. De conformidad con los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos se tiene que mediante la creación de estímulos fiscales, el Estado procura fomentar, entre otros aspectos, el empleo, la inversión en actividades prioritarias y el desarrollo regional; de lo que resulta que para la consecución de los objetivos apuntados, el Estado, a través del otorgamiento de estímulos fiscales, les confiere a los contribuyentes un beneficio o premio, para que éstos lo apliquen contra ciertos impuestos federales. Ahora bien, lo anterior no implica que la contribución desaparezca ni que se exima al contribuyente del pago de la contribución, sino que el sujeto originalmente obligado al pago del tributo es relevado de su pago y la carga impositiva la asume el Estado, provocándose con ello que los mencionados estímulos incidan positivamente en el patrimonio del contribuyente, al reducirle la base impositiva, lo cual resulta ser el beneficio que se persigue otorgar a las personas a las que va dirigido. En ese sentido, no se estima admisible considerar que los aludidos estímulos fiscales constituyan ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta, pues con ello prácticamente se haría ineficaz y nugatorio el fin perseguido por los estímulos fiscales; sin que ello impida el que en los instrumentos jurídicos mediante los cuales se concedan éstos se pueda

establecer expresamente que tales estímulos sí deban considerarse con ese carácter, siendo éste el único caso en que serán ingresos gravables.”

De lo manifestado con antelación al referirse a los estímulos fiscales: “estímulo Carretero” y “estímulo IEPS por adquisición de diésel” objetos de este análisis, podemos deducir que del primero; el propio artículo en su fracción V, apartado A del numeral 16 de la LIF estipula que será acumulable para los efectos del ISR en el momento en que efectivamente se acredite por lo que no existe duda en cuanto a su acumulación.

En relación al estímulo IEPS por adquisición de diésel existe duda con respecto de su acumulación ya que el artículo 16 en su fracción IV del apartado A no manifiesta que dicho estímulo se acumule. Sin embargo, la regla 3.15 de la Resolución de Facilidades administrativas señala que los transportistas personas física, morales y los coordinados considerarán como ingresos acumulables para los efectos del ISR los estímulos fiscales de los artículos que se citan (numeral 16, A fracciones cuarta y quinta de LIF).

En conclusión, de lo abordado si el estímulo IEPS que se acredite es o no acumulable; es importante hacer una valoración de los efectos que tiene dicho estímulo en el pago del ISR al acumularlo o no acumularlo, ya que las autoridades fiscales cuando hagan efectivas sus facultades de comprobación los contribuyentes tengan argumentos válidos en los medios de defensa que se presenten ante la autoridad fiscal.



Dicho lo anterior en materia de estímulos fiscales aplicables al régimen de los coordinados se debe realizar su correcto registro contable por lo que debe considerarse el catálogo de cuentas publicado por el SAT para su cumplimiento.

Las partidas que utilizaremos para el registro contable de los estímulos fiscales que tengamos derecho a acreditar contra el ISR propio o contra terceros en el caso del estímulo IEPS son las siguientes:

Cuentas contables para “cargo” para el reconocimiento del estímulo a favor por acreditar:

- 112. (Saldo a favor) Otros Estímulos
- 112.01 Otros Estímulos
- 112.01.01 Estímulo IEPS por adquisición de diésel automotriz.
- 112.01.02 Estímulo Carretero

Las partidas anteriores con “abono” en ingresos:

- 704. Otros Productos
- 704.21 Ingresos por Estímulos fiscales
- 704.21.01 Estímulo IEPS por adquisición de diésel automotriz.
- 704.21.02 Estímulo Carretero

### **III.V. FACILIDADES ADMINISTRATIVAS**

Las facilidades administrativas y de comprobación otorgadas por el SAT para el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales de los transportistas de los sectores: autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, carga federal, carga de materiales y autotransporte terrestre de pasajeros urbano y suburbano ,así como los contribuyentes del sector primario ( agricultura, ganadería, pesca y silvicultura) se fundamentan en la fracción XLI del artículo noveno de las Disposiciones Transitorias publicadas el 11 de diciembre de 2013 publicado en el DOF donde el SAT, con las facultades que se le otorgan por el Congreso de la Unión, considera necesario que se otorguen facilidades administrativas y de comprobación para el ejercicio fiscal de 2020.

De lo comentado algunas facilidades ya se integraron al contenido proporcionado con anterioridad, sin embargo, existen otras facilidades importantes aplicables al régimen de los coordinados, dichas facilidades se mencionan a continuación:

#### **Regla 3.2 Retención del ISR a operadores, cobradores, mecánicos y maestros.**

Las personas físicas del régimen de actividades empresariales y profesionales, y las personas morales, así como los coordinados para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de retenciones de ISR por los pagos realizados 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 por los pagos efectivamente realizados a operadores, cobradores, mecánicos y maestros, tomando como referencia el salario base de

cotización que sirva para el cálculo de las aportaciones de dichos trabajadores al IMSS, conforme a la normatividad aplicable, en su caso, deberán elaborar y entregar en la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente (ADSC) más cercana a su domicilio fiscal a más tardar el 15 de febrero de 2021, una relación individualizada de dicho personal que indique el monto de las cantidades que les son pagadas en el periodo de que se trate, en los términos en que se elabora para los efectos de las aportaciones que realicen al IMSS, además de emitir el CFDI y su complemento por concepto de nómina correspondiente.

Lo anterior, será aplicable dichos contribuyentes, siempre que no presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que se considere parte relacionada en los términos de la LISR.

Es importante mencionar que existe una forma simplificada para la determinación de las cuotas que se deben enterar al IMSS y de las aportaciones al INFONAVIT de los trabajadores del autotransporte de pasajeros, por lo que debe celebrarse un convenio con el IMSS a fin de establecer dicha simplificación en beneficio del trabajador y patrón del sector autotransporte, considerando principalmente lo manifestado en los artículos 256 al 264 de la ley federal del trabajo “trabajo de autotransporte” donde se manifiestan las normas aplicables al trabajo de autotransporte, forma de fijar el salario, obligaciones por parte de los trabajadores y patrones del autotransporte, remarcando que el propietario del vehículo y el concesionario o permisionario son solidariamente responsables de las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la ley.

El salario del trabajador de autotransporte será fijado por día, por viaje, por boletos vendidos o por circuito o kilómetros recorridos y puede ser en cantidad fija,

prima sobre los ingresos, cantidad que exceda a un ingreso determinado y por dos o más de alguna de las modalidades antes mencionadas.

Con fecha 14 de mayo de 2019 la CANAPAT dio a conocer mediante la circular número 021/2019 donde se informa por parte de las autoridades del IMSS los salarios de referencia para efectos de las cuotas obrero patronales de operadores y mecánicos, son los siguientes:

**Tabla 5: Salarios IMSS**

<b>Categoría de conductor por actividad</b>	<b>Factores de cotización*</b>
Lujo o Ejecutivo	9.60
Primera Clase	9.02
Directo Económico	8.05
Intermedio Largo o Turismo	5.61
Alimentador Corto	4.04
Maestro Mecánico	6.65
Mecánico	4.97
<b>*Veces la base de Unidad de Medida y Actualización (UMA)</b>	

Fuente: Circular 021/2019 CANAPAT

De la tabla anterior los factores relacionados se actualizarán para su cálculo del salario base de cotización diario, conforme al valor diario de la UMA vigente.

A continuación, se describen las definiciones de cada una de las categorías por actividad del convenio descrito:

- Lujo o ejecutivo: se presta en vehículos que cuentan con W.C., aire acondicionado, monitores , servicio de cafetería, que opera sin realizar paradas en el trayecto ni recoger pasaje en el mismo.

-Primera clase: se ofrece en vehículos que cuentan con W.C., aire acondicionado y monitores, que opera sin realizar paradas en el trayecto ni recoger pasaje en el mismo.

-Directo económico: se otorga en vehículos que no cuentan con W.C. ni aire acondicionado, que opera de terminal a terminal o en paraderos, sin recoger pasaje en el trayecto y sin cobro a bordo.

-Intermediario largo: se caracteriza por realizar viajes directos origen-destino de terminal a terminal, efectuando paradas intermedias. El ascenso y descenso de pasajeros se realiza en cualquier punto del camino y puede cobrar a bordo.

-Alimentador corto: se identifica por realizar ascenso y descenso de pasaje en las paradas intermedias de la ruta, circulando fundamentalmente en horario diurno y en recorridos de poco kilometraje, hasta 60 km como máximo.

-Turismo: consiste en brindar el servicio de transporte a una persona o a un grupo de ellas de interés turístico (playas, museos, zonas arqueológicas), contratándose el autobús con su respectivo operador, para estar a disposición del itinerario turístico acordado entre la empresa de transporte turístico y el contratante; sin venta individual de boletos.

-Maestro mecánico y mecánico: la diferencia entre ellos consiste en que el maestro mecánico coordina el trabajo de varios mecánicos y/o realiza reparaciones con mayor grado de sofisticación.

Los factores antes descritos se encuentran vigentes a partir del 01 de mayo de 2019 por un periodo de dos años, de lo cual quiere decir que aún siguen vigentes para el año 2020

De lo anterior se presenta un ejemplo:

**Cuadro No. 7:** Determinación de Retención Facilidad 7.5%

Factor (*tabla)	4.04
(*) UMA (2020)	86.88
(=) SDI	351.00
(*) Días mes	30
(=) Base	10,529.86
(*) Tasa	7.50%
(=) ISR a retener	789.74
Pago neto al trabajador	9,740.12

Fuente: Elaboración propia

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

### **Regla 3.3. Facilidades de comprobación**

Para los efectos de la LISR, las personas físicas (del régimen de actividades empresariales y profesionales) y morales, así como los coordinados, podrán deducir hasta el equivalente a un 8% de los ingresos propios de su actividad, sin documentación que reúna requisitos fiscales, siempre que:

- I. El gasto haya sido efectivamente realizado en el ejercicio fiscal de que se trate.
  
- II. La erogación por la cual aplicó dicha facilidad se encuentre registrada en su contabilidad.

Es importante agregar que estas erogaciones debe contar con un comprobante simplificado (nota de venta o remisión) expedido sólo con los requisitos del numeral 29-A fracción primera y tercera del CFF que es la clave del RFC y régimen fiscal y lugar y fecha de expedición, así como el valor total de los actos o actividades realizados, la cantidad, la clase de los bienes o mercancías o descripción del servicio o del uso o goce que amparen y cuando así proceda, el número de registro de la máquina, equipo o sistema, y en su caso , el logotipo fiscal, lo anterior con fundamento en la regla 2.7.1.24 de la RMF para 2020.

La deducción que se realice no podrá incluir los gastos que realicen los contribuyentes por concepto de adquisición de combustibles para realizar su actividad.

III. Efectúe el pago por concepto del ISR anual sobre el monto que haya sido deducido por este concepto a la tasa del 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.

IV. Los contribuyentes que opten por esta deducción deberán efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a que se refiere la fracción anterior, los que se determinarán considerando la deducción realizada en el periodo de pago acumulado del ejercicio fiscal de que se trate aplicando la tasa del 16%, pudiendo acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio fiscal realizados con anterioridad por el mismo concepto. Estos pagos provisionales se enterarán a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél por el que se efectúe la deducción, o aquél que corresponda de conformidad con el artículo 5.1 del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el DOF el 26 de diciembre de 2013. (Diario Oficial de la Federación. (2013). DECRETO que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa. 2020, junio 15, de <http://dof.gob.mx/> Recuperado de [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013))

El monto de la deducción que se determine con esta regla, en el ejercicio de que se trate, se deberá disminuir del monto que se obtenga de restar al total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la LISR por las que no se aplican las facilidades y hasta por el monto de la diferencia que resulte de disminuir al monto total de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas conforme a la



LISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la comentada resolución.

Cuando las deducciones autorizadas conforme a la LISR por las que no se aplican las facilidades a que se refiere la RFA 2020, sean mayores a los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, no se disminuirá monto alguno por concepto de la deducción a que se refiere la presente regla.

La aplicación de la facilidad de comprobación descrita anteriormente, también conocida como “deducción ciega” se ejemplifica de la siguiente forma:

**Cuadro No. 8:** Aplicación Facilidad de Comprobación 8%

<b>APLICACIÓN FACILIDAD DE COMPROBACIÓN DEL 8%</b>			
*Total de Ingresos propios (Sin incluir venta de Activos fijos)		\$ 270,000.00	
Limite de Deducción Facilidad			
Gastos que no reúnen requisitos fiscales sin incluir gastos por combustible	Hasta un 8% =	21,600.00	
Deducción aplicable por Facilidad	\$ 17,800.00		*No rebasa el límite del 8%
ISR por pagar 16% por deducción del 8%	\$ 2,848.00		
<i>*El impuesto anual pagado por este concepto se considerará como definitivo y no será acreditable ni deducible.</i>			

Fuente: Elaboración propia.

### **Regla 3.6. Servicios de paquetería**

Las personas físicas y morales y los coordinados (Título segundo, capítulo séptimo o título cuarto, capítulo segundo, sección primera LISR) dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que presten el servicio de paquetería, para efectos del numeral 29 del CFF, 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.

### **Regla 3.7. Guías de envío sin orden cronológico**

Las personas físicas y morales (Título segundo, capítulo séptimo o título cuarto, capítulo segundo, sección primera LISR) así como los coordinados dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, 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.

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.

### **Regla 3.8. Domicilio fiscal consignado en los comprobantes o boletos.**

De acuerdo a lo que dispone la fracción I del numeral 29-A, del código, las personas físicas (del título IV, capítulo II, sección I LISR) y morales, así como los coordinados y morales dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, podrán anotar en los CFDI 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.

### **Regla 3.9. Enajenación de acciones emitidas por empresas dedicadas al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo.**

En el caso de enajenación de acciones emitidas específicamente por personas morales dedicadas exclusivamente a la actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo que tributen en los términos del Título II, Capítulo VII 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 126, cuarto párrafo de la LISR, 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 22, 23, 72, cuarto párrafo y 126 de la citada Ley.

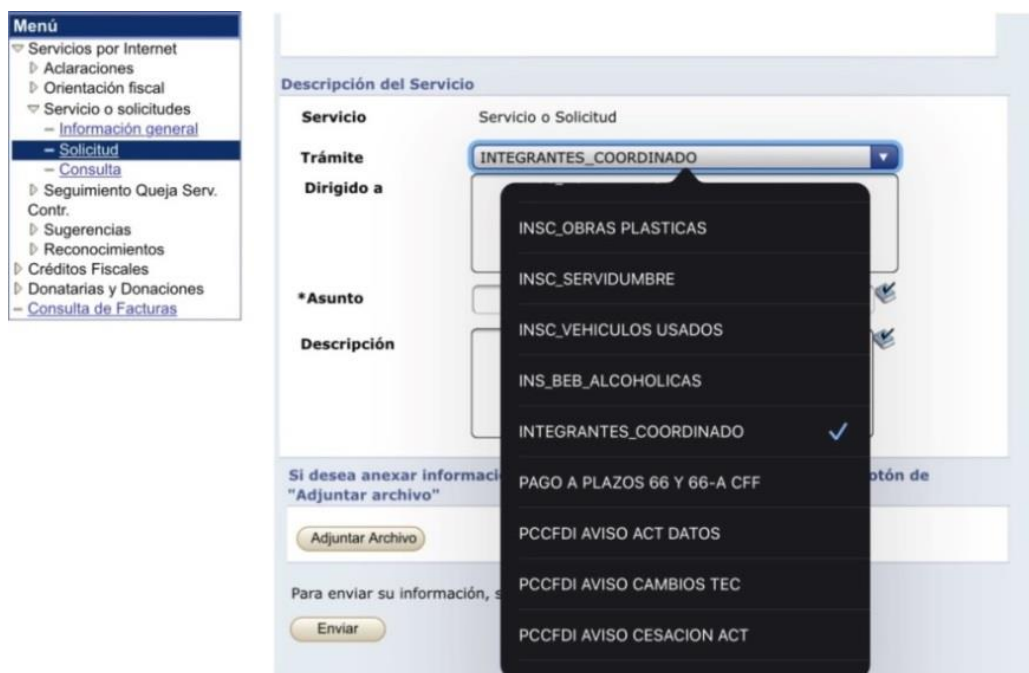
Para lo anterior, el integrante del coordinado que enajene las acciones o, en su caso, el coordinado a través del cual éste cumpla con sus obligaciones fiscales, deberá presentar un dictamen de enajenación de acciones por contador público inscrito, conforme a lo establecido en la regla 2.13.1 de la RMF.

### Regla 3.11. Aviso de opción para tributar a través de un coordinado.

De acuerdo al cuarto párrafo , fracción II del numeral 72 de la LISR quienes opten por pagar el ISR a través de un 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 del que sean integrantes, que ejercerán dicha opción y que presentaron dicho aviso de actualización ante el RFC, a más tardar dentro de los treinta días siguientes a la entrada en vigor de la RFA 2020, en la ficha de trámite 71/CFF "Aviso de actualización de actividades económicas y obligaciones", contenida en el Anexo 1-A de la RMF.

Dicho aviso se presenta en el aplicativo "Mi portal" en "Servicio o solicitudes": Solicitud de la siguiente manera:

**Figura No. 11:** Aviso para Integrantes de Coordinado



Fuente: <https://portalsat.plataforma.sat.gob.mx/>

Los contribuyentes que por ejercicios anteriores hubieran presentado su aviso de opción para tributar a través de un coordinado y de actualización de actividades económicas y obligaciones, a que se refiere esta regla, no deberán presentar el aviso correspondiente hasta en tanto no cambien la opción elegida o no se modifiquen sus actividades.

### **Regla 3.12. Adquisición de combustibles**

Los contribuyentes personas físicas y morales, así como coordinados (Título segundo, capítulo séptimo o título cuarto, capítulo segundo, sección primera LISR) dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, considerarán cumplida la obligación a que se refiere el segundo párrafo del artículo 27, fracción III de la Ley del ISR, cuando los pagos por consumos de combustible se realicen con medios distintos a cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o monederos electrónicos autorizados por el SAT, es decir que dichas erogaciones se hayan realizado en efectivo, siempre que éstos no excedan del 15% del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.

Ejemplo:

### Cuadro No. 9: Facilidad Deducción de Combustible en Efectivo

FACILIDAD POR DEDUCCIÓN DE COMBUSTIBLE PAGADA EN EFECTIVO		
Importe de Combustible pagado en Transferencia	\$350,000	
Importe de Combustible pagado con Tarjeta	<u>\$157,000</u>	
Total	\$507,000	
Límite (*)	15%	
15% del total de los pagos por combustible por medios diferentes al efectivo	\$76,050	
Importe de Combustible pagado en Efectivo Deducible por Facilidad Administrativa <i>*Importes sin considerar el IVA</i>	\$32,000	No excede del 15% del total de los pagos efectuados distintos del efectivo

Fuente: Elaboración propia.

Para efectos del registro de los beneficios que se otorgan en las facilidades administrativas para el ejercicio 2020 debemos utilizar las siguientes partidas contenidas en el catálogo vigente publicado por el SAT para el ejercicio 2020.

Con cargo a:

606. Facilidades Administrativas Fiscales

606.01 Facilidad de comprobación

606.02 Adquisición de combustible

Con abono a:

101. Caja

101.01 Caja y efectivo

De esta forma cada una de las facilidades administrativas que sean utilizadas quedará identificada y registrada debidamente en contabilidad en cumplimiento de la normatividad vigente.

## **CAPÍTULO IV. EJEMPLOS**

Con el fin de aclarar lo mencionado en los capítulos anteriores respecto del cabal cumplimiento de las disposiciones fiscales aplicables al régimen de los coordinados, así como para la determinación de impuestos: ISR e IVA del régimen de los coordinados; se presentan casos prácticos para ejemplificar dichas disposiciones para el sector autotransporte terrestre de pasajeros.

### **Ejemplo 1:**

El siguiente ejemplo corresponde a la determinación de pago provisional del ISR aplicable para el “Coordinado y para los contribuyentes integrantes del Coordinado del periodo enero y febrero de 2020 con la estructura del cálculo a efectuar para su pago respectivo:

**Cuadro No. 10: Determinación de Pago Provisional Coordinado**

Determinación de Pagos Provisionales ISR						
Ejercicio 2020						
Concepto	Enero			Febrero		
	Total Coordinado	Coordinado	Integrantes	Total Coordinado	Coordinado	Integrantes
Ingresos Por Autotransporte						
Ingresos Gravados	3,000,000.00	1,800,000.00	1,200,000.00	3,090,000.00	1,854,000.00	1,236,000.00
Ingresos Exentos	300,000.00	180,000.00	120,000.00	325,000.00	195,000.00	130,000.00
Otros Ingresos (hasta 10%)	46,000.00	27,600.00	18,400.00	51,000.00	30,600.00	20,400.00
<u>Ingresos por Estímulos fiscales</u>						
Ingresos por Estímulo Carretero	28,500.00	17,100.00	11,400.00	75,000.00	45,000.00	30,000.00
Ingresos por Estímulo IEPS	66,500.00	39,900.00	26,600.00	130,000.00	78,000.00	52,000.00
Ingresos del periodo	3,441,000.00	2,064,600.00	1,376,400.00	3,671,000.00	2,202,600.00	1,468,400.00
Ingresos Acumulables	3,441,000.00	2,064,600.00	1,376,400.00	7,112,000.00	4,267,200.00	2,844,800.00
Deducciones Autorizadas						
Actividades Gravadas	2,050,000.00	1,230,000.00	820,000.00	2,031,400.00	1,218,840.00	812,560.00
Actividades Exentas	205,000.00	123,000.00	82,000.00	207,650.00	124,590.00	83,060.00
Deducciones no Objeto de IVA	240,000.00	144,000.00	96,000.00	234,800.00	140,880.00	93,920.00
IVA Deducible	32,800.00	19,680.00	13,120.00	33,224.00	19,934.40	13,289.60
Total de Deducciones Autorizadas	2,527,800.00	1,516,680.00	1,011,120.00	2,507,074.00	1,504,244.40	1,002,829.60
(-) Deducciones Acumuladas	2,527,800.00	1,516,680.00	1,011,120.00	5,034,874.00	3,020,924.40	2,013,949.60
(=) Base Gravable	913,200.00	547,920.00	365,280.00	2,077,126.00	1,246,275.60	830,850.40
(-) PTU generada en 2019, pagada en 2020	-	-	-	-	-	-
(-) Pérdidas Fiscales actualizadas de ej. Anteriores	-	-	-	-	-	-
(=) Base gravable del pago provisional	913,200.00	547,920.00	365,280.00	2,077,126.00	1,246,275.60	830,850.40
(*) Tasa 30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
(=) ISR Causado	273,960.00	164,376.00	109,584.00	623,137.80	373,882.68	249,255.12
(-) Pagos provisionales efectuados con anterioridad	-	-	-	-	-	-
(-) ISR Retenido	-	-	-	-	-	-
(=) ISR a cargo	273,960.00	164,376.00	109,584.00	623,137.80	373,882.68	249,255.12
(-) <u>Acreditamientos por Estímulos Fiscales</u>						
(-) Estímulo Carretero	75,000.00	45,000.00	30,000.00	69,500.00	41,700.00	27,800.00
(-) Estímulo por Estímulo IEPS	130,000.00	78,000.00	52,000.00	181,300.00	108,780.00	72,520.00
<b>(=) ISR por Pagar</b>	<b>68,960</b>	<b>41,376</b>	<b>27,584</b>	<b>372,338</b>	<b>223,403</b>	<b>148,935</b>

Fuente: Elaboración Propia

Del ejemplo anterior en necesario considerar los siguientes puntos:

1.- Los Ingresos y Egresos deben corresponder a los efectivamente cobrados y pagados en el periodo que se trate ya que la forma de tributar de un coordinado en es en base al flujo de efectivo como las personas físicas.



2.-En el mes de enero los ingresos por concepto de: Ingresos por Estímulo Carretero e Ingreso por Estímulo IEPS corresponden al importe de estímulos que se acreditaron en el periodo de diciembre de 2019 y que se reconoce su acumulación en el periodo posterior (enero 2020).

3.-Los estímulos que se acreditaron en el mes de Enero de 2020 se acumulan en el periodo posterior ya que para efectos del estímulo carretero el artículo 16 en su apartado A fracción V menciona que se acumulará en el momento en que efectivamente se acredite y para el caso del estímulo IEPS por adquisición de diésel no especifica el momento de su acumulación en la fracción cuarta del mismo numeral 16 pero si se manifiesta en la regla 3.15 que de igual forma se acreditará en el momento en el que efectivamente se acredite.

4.-Recordemos que la partida de “Otros Ingresos” debe representar como límite hasta el 10% de los ingresos totales correspondientes al servicio del autotransporte terrestre foráneo de pasajeros.

5.- En el ejemplo, el cálculo se encuentra dividido en dos apartados para cada periodo: el primero corresponde a los ingresos y egresos del coordinado, y el segundo a los ingresos y erogaciones de los demás contribuyentes integrantes del coordinado. Esto a razón de que en el propio llenado de la declaración mediante la aplicación de “Presenta tus pagos provisionales o definitivos de Personas Morales” del SAT, la información requerida correspondiente a la obligación del ISR se encuentra dividida en dos obligaciones: “ISR del Coordinado” e ISR de las integrantes” de la siguiente manera:

**Figura No. 12: Obligaciones Fiscales ISR Coordinado:**

<p><b>R89</b> ISR personas morales. Régimen de los coordinados. Impuesto propio</p>
<p><b>R90</b> ISR personas morales. Régimen de los coordinados. Impuesto de sus integrantes</p>

Fuente: SAT-Servicio de Administración Tributaria.

Para el llenado los rubros del formato R89 y R90, en el primero el SAT solicita la información de los ingresos y egresos del mes que se trate, así como los pagos provisionales y demás aplicaciones al ISR del coordinado y para el segundo únicamente se solicita llenar el ISR a cargo con sus respectivas aplicaciones como se muestra a continuación:

**Figura No. 13: Formato R89 – ISR del Coordinado:**

Declaración Provisional o Definitiva de Impuestos Federales / R89 ISR personas morales. Régimen de los coordinados. Impuesto propio

Suma de ingresos de meses anteriores del ejercicio	<input type="text"/>	?	Base gravable del pago provisional	<input type="text"/>
Ingresos del periodo	<input type="text"/>	?	ISR causado	<input type="text"/>
Total de ingresos	<input type="text"/>		Estímulos acreditables	<input type="text"/>
Suma de deducciones autorizadas de meses anteriores del ejercicio	<input type="text"/>	?	Pagos provisionales efectuados con anterioridad del ejercicio	<input type="text"/>
Deducciones autorizadas	<input type="text"/>	?	Impuesto retenido	<input type="text"/>
Estímulo fiscal por deducción inmediata	<input type="text"/>		Otras cantidades a cargo del contribuyente	<input type="text"/>
Total de deducciones	<input type="text"/>		Otras cantidades a favor del contribuyente	<input type="text"/>
Participación de los Trabajadores en las Utilidades	<input type="text"/>		Impuesto a cargo	<input type="text"/>
Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar	<input type="text"/>			

Fuente: “Pagos Provisionales” del Servicio de Administración Tributaria.

**Figura No. 14:** Formato R90 – ISR de las Integrantes:

Declaración Provisional o Definitiva de Impuestos Federales / R90 ISR personas morales. Régimen de los coordinados. Impuesto de sus integrantes			
A cargo	<input type="text"/>	Total de aplicaciones	<input type="text" value="0"/>
Parte actualizada	<input type="text"/>	Fecha del pago realizado con anterioridad	<input type="text"/>
Recargos	<input type="text"/>	Monto pagado con anterioridad	<input type="text"/>
Multa por corrección	<input type="text"/>	¿Usted realizó en las últimas 48 horas un pago para este concepto?	--Selecciona--
Total de contribuciones	<input type="text" value="0"/>	Importe pagado en las últimas 48 horas	<input type="text"/>
Subsidio para el empleo	<input type="text"/>	Cantidad a cargo	<input type="text" value="0"/>
Compensaciones	<input type="text"/>	¿Aplica Primera Parcialidad?	--Selecciona--
Crédito IEPS diésel sector primario y minero	<input type="text"/>	Importe de la 1ra. parcialidad	<input type="text"/>
Diésel automotriz para transporte	<input type="text"/>	Importe sin la 1ra. parcialidad	<input type="text"/>
Uso de Infraestructura carretera de cuota	<input type="text"/>	Cantidad a favor	<input type="text"/>

Fuente: “Pagos Provisionales” del SAT.

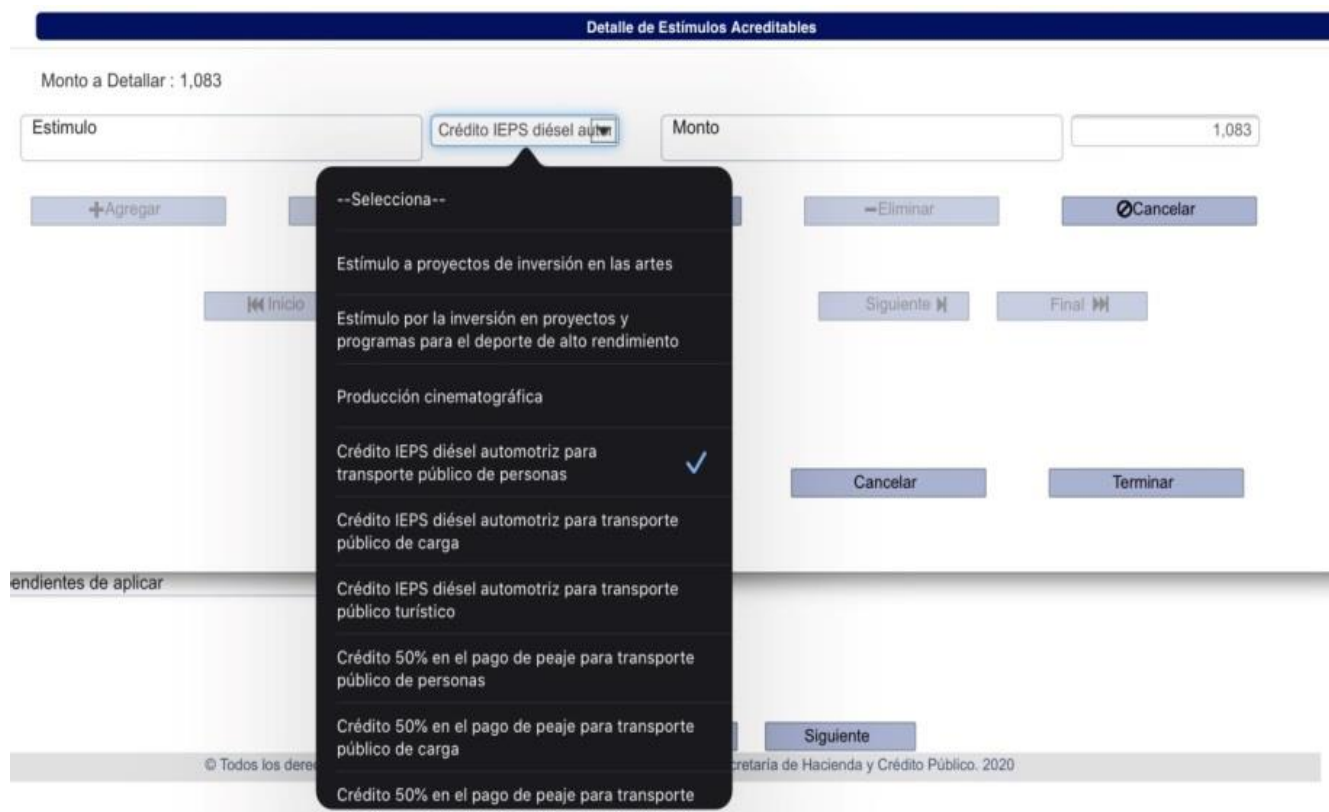
De las figuras anteriores, es importante señalar que, como simplificación administrativa, se puede apreciar que para el llenado del formato R89 y R90 que proporciona el SAT para la presentación de los pagos provisionales mediante el aplicativo electrónico: “sistema de pago referenciado” vigente para el régimen de coordinados es muy sencillo el vaciado de información a razón de que únicamente solicita el llenado de los ingresos y deducciones en totales del coordinado.

Lo anterior toma su importancia a diferencia del llenado de declaraciones de pago para las empresas que tributan en el régimen general de ley, también para las empresas que utilizan el estímulo para realizar los pagos de ISR mediante el esquema de flujo de efectivo ( lo efectivamente cobrado y pagado en el mes que se trate) por ingresos anuales de hasta cinco millones de pesos, ya que mediante dicho formato , los contribuyentes van seleccionando y añadiendo cada una de sus facturas de ingresos y de deducciones autorizadas; además ,contiene

información precargada que en ocasiones dicha información no coincide con lo recabado por el contribuyente para su llenado , ocasionando inconsistencias para la propia declaración de pago provisional.

Cuando en el llenado de la declaración se reflejen los acreditamientos de los estímulos fiscales aplicables al régimen de los coordinados es importante capturarlos en los rubros específicos en “Estímulos Acreditables” ya que en el formulario se presentan como Crédito IEPS diésel automotriz para el transporte público de personas y como Crédito 50% en pago de peaje para transporte público de personas de la siguiente manera:

**Figura No. 15:** Acreditamiento de Estímulos fiscales.



Fuente: "Mi portal" del SAT.

**Ejemplo 2:**

En el siguiente ejemplo se muestra la determinación del ISR anual de un coordinado:

**Cuadro No.11:** Determinación de ISR Anual

<b>Determinación de ISR Anual Ejercicio 2019</b>			
<b>Conceptos</b>	<b>Total Coordinado</b>	<b>Coordinado</b>	<b>Integrantes</b>
Ingresos Por Autotransporte			
Ingresos Gravados	36,540,000	21,924,000	14,616,000
Ingresos Exentos	3,750,000	2,250,000	1,500,000
Otros Ingresos (hasta 10%)	612,000	367,200	244,800
Otros Ingresos (Estímulos Fiscales)			
Ingresos por Estímulo Carretero	738,000	442,800	295,200
Ingresos por Estímulo IEPS	1,722,000	1,033,200	688,800
Ingresos Acumulables	<b>43,362,000</b>	<b>26,017,200</b>	<b>17,344,800</b>
Deducciones Autorizadas			
Actividades Gravadas	24,600,000	14,760,000	9,840,000
Actividades Exentas	2,460,000	1,476,000	984,000
Deducciones no Objeto de IVA	2,880,000	1,728,000	1,152,000
IVA Deducible	393,600	236,160	157,440
Deducción del 8%	365,000	219,000	146,000
Total de Deducciones Autorizadas	<b>30,698,600</b>	<b>18,419,160</b>	<b>12,279,440</b>
(=) Base Gravable	12,663,400	7,598,040	5,065,360
(-) PTU pagada en el ejercicio			
(-) Pérdidas Fiscales por aplicar	-	-	-
(=) Base gravable del pago provisional	12,663,400	7,598,040	5,065,360
(*) Tasa 30%	30%	30%	30%
(=) ISR Causado	3,799,020	2,279,412	1,519,608
(-) Pagos provisionales efectuados con anterioridad	3,458,647	2,075,188	1,383,459
(=) ISR a cargo	340,373	204,224	136,149
(+) ISR a cargo al 16% por deducción del 8%	58,400	35,040	23,360
Acreditamientos			
(-) Estímulo por Uso de infraestructura carretera cuota			
(-) Estímulo por Adquisición de Diesel	266,273	159,764	106,509
<b>(=) ISR por Pagar</b>	<b>132,500</b>	<b>79,500</b>	<b>53,000</b>

Fuente: Elaboración Propia.

Es necesario resaltar que la declaración anual de ISR del coordinado y de sus integrantes sean personas físicas y/o personas morales a través de internet debe realizarse mediante el llenado del formato “F-24 personas morales del régimen de los coordinados”, dicho formulario concentra la información de todas las empresas integrantes del coordinado de forma simplificada, ya que debe proporcionarse la información correspondiente al impuesto propio ( del coordinado) , esto es: sus ingresos acumulables, deducciones autorizadas, inversiones, determinación del ISR y estado de posición financiera; por parte del impuesto de sus integrantes únicamente se pide llenar el RFC de cada una de las empresas integrantes con su respectiva utilidad grabable o pérdida fiscal, ISR determinado y los conceptos que se apliquen a dicho impuesto por pagar.

Dicho lo anterior, el formato “F-24” difiere notoriamente en cuanto a la información que se proporciona en el formulario “F-18” requerido a las personas morales que pagan sus contribuciones en el régimen general de ley, como ejemplo puede mencionarse que el formato para coordinados no solicita la revelación del estado integral de resultados por el ejercicio que se trate.

### **Ejemplo 3:**

En materia de IVA se presenta el siguiente ejemplo cuyo propósito es aclarar que el impuesto causado y acreditado será reflejado en una sola declaración de forma global; es decir, el IVA de los ingresos y gastos a presentar es la suma del impuesto generado por todos los contribuyentes integrantes que conforman el coordinado.

De tal forma se presenta muestra la siguiente cédula de determinación tomando como base los datos del ejemplo 1.

**Cuadro No. 12: Cédula de Determinación IVA**

<b>Cédula de Determinación pago de IVA</b>		
<b>Ejercicio 2020</b>	<b>Enero</b>	<b>Febrero</b>
<b>Concepto</b>		
<b>Ingresos</b>		
Ingresos Gravados	3,000,000	3,090,000
Ingresos Exentos	300,000	325,000
IVA Causado	480,000	494,400
<b>Egresos</b>		
Actividades Gravadas al 16% de IVA	2,050,000	2,031,400
Actividades Exentas de IVA	205,000	207,650
IVA Acreditable	328,000	325,024
IVA No Acreditable (Deducible)	32,800	33,224
<b>IVA por Pagar</b>	<b>152,000</b>	<b>169,376</b>

Fuente: Elaboración Propia

Este ejemplo muestra los datos de un contribuyente que tiene actividad de autotransporte terrestre foráneo de pasajeros y que obtiene ingresos gravados a la tasa del 16% de IVA y actos por los que no se encuentra obligado al pago del IVA.

De lo anterior es necesario aclarar que para los transportistas del sector autotransporte terrestre de pasajeros que obtengan ingresos gravados a la tasa del 16% de IVA e Ingresos por los actos que no son sujetos de IVA deben identificar las erogaciones correspondientes a los ingresos generados por las actividades exentas para considerar el IVA de dichos gastos como no acreditable o en caso que no se puedan identificar deben determinar el factor de acreditamiento del IVA contenido en el inciso c) fracción quinta del numeral 5 de la LIVA en base a la siguiente mecánica:

$$\text{Factor de Acreditamiento} = \frac{\text{Valor de Actividades gravadas a la tasa del 16\% o 0\%}}{\text{Valor de las actividades gravadas a la tasa de 16\% o 0\%} + \text{Actividades Exentas} + \text{Actividades no objeto de IVA}}$$

De los temas descritos y los ejemplos anteriormente presentados, resulta evidente deducir que en el caso de las personas morales, el tributar en el régimen de los coordinados tiene mejores beneficios que el régimen general de ley; dichos beneficios son reflejados en la disminución de la carga impositiva ya que el régimen de los coordinados contempla el cálculo del ISR en base a flujo de efectivo (los efectivamente cobrado y pagado en el mes); en el caso del régimen general el ISR se determina en base al coeficiente de utilidad aplicado a los ingresos nominales (facturados) del contribuyente, lo anterior se ejemplifica en el siguiente cálculo comparativo.



**Cuadro No. 13:** Comparativo ISR Coordinados vs ISR Régimen General de Ley de las Personas Morales:

Determinación de Coeficiente de Utilidad		Coeficiente
Utilidad fiscal	13,809,471.00	<b>0.4603</b>
Ingresos Nominales	30,000,000.00	

**Comparativo de Determinación de Pagos Provisionales ISR**

Ejercicio 2020	Enero	
	Total Coordinado	Régimen General
Concepto		
Ingresos Por Autotransporte		
Ingresos Gravados	3,000,000.00	3,000,000.00
Ingresos Exentos	300,000.00	300,000.00
Otros Ingresos (hasta 10%)	46,000.00	46,000.00
Ingresos por Estímulos fiscales		
Ingresos por Estímulo Carretero	28,500.00	28,500.00
Ingresos por Estímulo IEPS	66,500.00	66,500.00
Ingresos del periodo	3,441,000.00	3,441,000.00
Ingresos Acumulables	3,441,000.00	
Deducciones Autorizadas		
Actividades Gravadas	2,050,000.00	
Actividades Exentas	205,000.00	
Deducciones no Objeto de IVA	240,000.00	
IVA Deducible	32,800.00	
Total de Deducciones Autorizadas	2,527,800.00	
(-) Deducciones Acumuladas	2,527,800.00	
<b>(*) Coeficiente de Utilidad PM Régimen General</b>		<b>0.4603</b>
(=) Base Gravable	913,200.00	1,583,892.30
(-) PTU generada en 2019, pagada en 2020	-	
(-) Pérdidas Fiscales actualizadas de ej. Anteriores	-	
(=) Base gravable del pago provisional	913,200.00	1,583,892.30
(*) Tasa 30%	30%	30%
(=) ISR Causado	273,960.00	475,167.69
(-) Pagos provisionales efectuados con anterioridad	-	
(-) ISR Retenido	-	
(=) ISR a cargo	273,960.00	475,167.69
(-) Acreditamientos por Estímulos Fiscales		
(-) Estímulo Carretero	75,000.00	75,000.00
(-) Estímulo por Estímulo IEPS	130,000.00	130,000.00
<b>(=) ISR por Pagar</b>	<b>68,960</b>	<b>270,168</b>

Fuente: Elaboración Propia

El ejemplo anterior muestra una disminución considerable en el pago del ISR en el determinado mediante el régimen de los coordinados.

En comparación con los transportistas que opten por utilizar el estímulo fiscal incorporado en el año 2016 que prevalece vigente para el año 2020 para las personas morales constituidas únicamente por personas físicas denominadas “sociedad por acciones simplificadas SAS” en el cual la persona moral puede tributar de forma similar que régimen de los coordinados, es decir; mediante flujo de efectivo para la determinación del ISR, con la limitante de que los ingresos que se generen no pueden rebasar de cinco millones de pesos anuales, además de que este estímulo no brinda una simplificación fiscal y administrativa del que contiene el régimen de los coordinados.

## V.METODOLOGÍA E INVESTIGACIÓN DE CAMPO

En este capítulo se desarrolla la Investigación de campo cuyo propósito principal es obtener información relacionada con el conocimiento que tiene el transportista acerca de la figura del régimen de los coordinados, es decir, si sabe de su existencia; conocer si su alcance en el tema es limitado o amplio. Además, saber si el empresario reconoce los beneficios de tributar bajo este esquema de dicho régimen y los obtenidos por el uso de estímulos fiscales y facilidades administrativas aplicables a al sector de autotransporte terrestre de pasajeros.

En esta Investigación se pretende obtener información acerca del conocimiento que tiene el contador público y/o personal administrativo, así como del asesor fiscal en materia del ISR y de los estímulos fiscales y facilidades administrativas a razón de que son ellos quienes asesoran o realizan el registro de las operaciones de los transportistas principalmente del régimen de los coordinados del sector autotransporte terrestre de pasajeros.

Lo anterior con la finalidad de conocer si los contribuyentes del sector autotransporte de pasajeros utilizan los beneficios fiscales y facilidades administrativas contenidos en el régimen de los coordinados y los estímulos y facilidades aplicables a este régimen en específico. (Cazau, P. (2002). Metodología de la Investigación. 2020, junio 15, de. Recuperado de correo electrónico)

En este capítulo se consideró para el tema de estudio, la aplicación de una entrevista con la gerente de administración de la empresa Autotransportes A SA

de CV para conocer si la empresa de forma general cumple en forma con sus obligaciones fiscales en el régimen de los coordinados.

De igual forma se elaboró un instrumento – cuestionario para la recolección de datos aplicado a los contribuyentes, contadores y/ asesores fiscales del sector autotransporte terrestre de pasajeros.

## **V.I. ALCANCE DE LA INVESTIGACIÓN**

La investigación de campo se llevará a cabo en la empresa “Autotransportes A SA de CV” dedicada a la prestación de servicio de autotransporte terrestre foráneo de pasajeros que tributa en el Régimen de los Coordinados en la Ciudad de Puebla.

## **V.II. LIMITANTES DE LA INVESTIGACIÓN**

Las políticas de la empresa para proporcionar información a personal externo por confidencialidad de la misma.

## **V.III. IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN**

La importancia de realizar esta investigación de campo mediante la aplicación de los instrumentos de entrevista y cuestionarios es la de conocer si los empresarios del sector autotransporte terrestre de pasajeros, así como de los contadores que asesoran a los contribuyentes de este sector tienen los conocimientos necesarios y suficientes del tratamiento fiscal y el correcto

cumplimiento de las obligaciones fiscales principalmente en materia de ISR del régimen de coordinados; así como de los beneficios que se obtienen al utilizar los estímulos fiscales y facilidades administrativas aplicables.

## **Investigación documental**

La investigación documental contiene una recopilación de información bibliográfica impresa, así como de forma digital de leyes, libros, decretos, publicaciones, artículos de revistas y documentos web que conforman el sustento teórico y que permitió el análisis de la investigación.

## **V.IV. INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN DE CAMPO**

### **Entrevista**

Para obtener el alcance del conocimiento que tiene el transportista acerca de la existencia del régimen de los coordinados y de los estímulos fiscales y facilidades administrativas aplicables al sector autotransporte terrestre de pasajeros, se aplicó una entrevista con el personal encargado de la administración de la empresa “Autotransportes A SA de CV” con los conocimientos suficientes y necesarios para poder atenderla.

La entrevista que fue aplicada se diseñó para obtener los siguientes datos: la figura jurídica del coordinado y de las integrantes del mismo, su giro principal, si además del autotransporte percibe otros ingresos por actividad diferente, cuántos

puntos de venta tiene, de qué forma paga sus contribuciones y de si conoce los estímulos fiscales y facilidades de los coordinados, así como de sus beneficios.

## **Instrumentos**

La entrevista aplicada se transcribe enseguida:

Entrevista con el Administrador de la empresa Autotransportes A SA de CV

### **Datos de Identificación de la empresa**

Nombre de la empresa: Autotransportes SA de CV.

1. Nombre de la persona que contesta la encuesta: Gerente de Administración.
2. Ubicación de la empresa: Blvd Norte N° 4222 Col. Las Cuartillas, Puebla Pue. CP. 72050.
3. Giro: Autotransporte terrestre foráneo de pasajeros.
4. ¿Cuál es la actividad principal de la empresa? Servicio de transporte de personas en buses con horarios programados.
5. ¿Cuáles son las empresas integrantes del coordinado?

- Autotransportes A SA de CV
- Autotransportes B SA de CV
- Autotransportes C SA de CV
- Autotransportes D SA de CV
- Autotransportes E SA de CV

6. ¿Cuáles son los principales servicios que brinda la empresa?

- Transporte de Pasajeros.
- Servicio de Paquetería y mensajería.

7. ¿Cuáles son los tipos de servicios de transporte que brinda la empresa, por ejemplo: ¿económico, primera clase?

- Servicio ordinario.
- Servicio económico.
- Servicio plus.
- Semi directo.
- Servicio de primera.
- Gran turismo.

8. ¿Cuáles son las terminales o principales puntos de venta del servicio?

- CAPU (Puebla).
- 2 PONIENTE (Puebla).
- Caseta (Puebla).
- Atlixco Centro.
- Atlixco Ferro.
- Izúcar de Matamoros.
- Acatlán de Osorio.

- Chiautla.
- Tehuizingo.
- Huajuapán Centro.
- Cuernavaca.
- Cuautla Artillero.
- Cuautla Centro.
- Amayuca.
- Tlapa.
- Huamantla.

9. Además de las terminales, ¿cuenta con otros establecimientos para la prestación de su servicio?

-Sí, la empresa cuenta en un taller mecánico para dar mantenimiento a los autobuses y realicen carga de combustible.

10. De las empresas integrantes del coordinado ¿cuál es la empresa representante del coordinado (la que paga el impuesto a nombre de las demás empresas integrantes del coordinado)?

- Autotransportes A SA de CV

11. ¿Tiene conocimiento de la forma de tributar de un coordinado, es decir; si determina sus impuestos en base a flujo de efectivo o ingresos nominales (facturados)?

-Determina sus ingresos en base a flujo de efectivo.

12. ¿Cuáles son los estímulos fiscales vigentes que conoce? Y ¿Cuáles son los que aplica en la empresa?



-El estímulo fiscal de IEPS y el de Casetas son los que aplicamos en la Empresa.

13. ¿Cuáles son las facilidades administrativas que usted conoce o aplica en la empresa?

-La retención de operaciones y la deducción del 8% sin requisitos fiscales.

14. ¿Conoce los beneficios de utilizar los estímulos fiscales vigentes?

-Sí, la reducción de pago de ISR

15. ¿Conoce de forma general los requisitos para hacer uso de los estímulos fiscales vigentes?, mencione algunos.

-Sí, que los pagos a los proveedores de combustibles y casetas deben realizarse en transferencia.

16. ¿Cuáles son los beneficios que ha obtenido al utilizar los estímulos fiscales?

- Reducción en el pago del ISR y el pago de los impuestos retenidos por sueldos y salarios, honorarios y fletes.

17. ¿Qué importancia tiene para usted la aplicación de los estímulos fiscales vigentes?

-La renovación del parque vehicular para dar un mejor servicio.

18. ¿Cuenta con estación de autoconsumo de combustible o carga su combustible en estaciones de servicio?

-La mayor parte del combustible que utilizamos es de la estación de autoconsumo ubicada en el taller y también se carga combustible en estaciones de servicios.

19. ¿Cuenta con un inventario de buses o unidades utilizadas para la prestación de su servicio?

-Si contamos con inventario de autobuses actualizado.

20. ¿Cuenta con un departamento interno de contabilidad o contrata servicios externos para llevar su contabilidad?

- Contamos con un departamento de contabilidad interno asesorado por un despacho de contadores externo.

21. ¿Capacita con frecuencia al departamento de contabilidad?

-El departamento de contabilidad es asesorado por el un despacho externo.

## Cuestionario

También se utilizó como instrumento de investigación de campo el cuestionario, aplicado a 15 contadores que asesoran o son los responsables del cumplimiento de las obligaciones fiscales de los transportistas del sector autotransporte terrestre de pasajeros , dicho instrumento permitirá saber si los contadores públicos tienen conocimiento amplio, suficiente o deficiente en el régimen de los coordinados y principalmente para el correcto cumplimiento y aplicación de las disposiciones fiscales principalmente en materia del ISR de Estímulos fiscales y facilidades administrativas de dicho sector.(Cazau, P. (2002). Metodología de la Investigación. 2020, junio 15, de. Recuperado de correo electrónico)

El cuestionario aplicado se encuentra formulado para obtener la información necesaria para la investigación de campo. Contiene en concreto siguientes puntos:

- Datos que identificación de la empresa.
  
- Cumplimiento de obligaciones fiscales del sector autotransporte y de requisitos de estímulos fiscales aplicables a dicho sector.
  
- Reconocimiento de los estímulos fiscales y facilidades del sector autotransporte terrestre de pasajeros.
  
- Beneficios al utilizar los estímulos fiscales y facilidades administrativas.

## **Población**

El total de personas morales y personas físicas que son permisionarios del transporte terrestre de pasajeros en la ciudad de Puebla de acuerdo a la estadística básica del autotransporte federan en 2018 es de 107.

## **Muestra**

La muestra realizada fue deductiva; ya que a los contribuyentes que se les aplico el instrumento cuestionario pertenecen al sector de autotransporte terrestre de pasajeros, siendo aplicada al 14% de contribuyentes personas físicas y morales tomados del total de contribuyentes permisionarios del transporte terrestre de pasajeros de la Ciudad de Puebla.

## **Instrumento**

El cuestionario aplicado fue el siguiente:

### **CUESTIONARIO**

El siguiente cuestionario tiene por objetivo identificar si los contadores y/o asesores fiscales tienen los conocimientos necesarios en el tratamiento fiscal del sector autotransporte terrestre de pasajeros para el cabal cumplimiento de las obligaciones fiscales principalmente en materia del ISR de los contribuyentes del sector autotransporte y éstos sean beneficiados con mediante la utilización de las facilidades y estímulos fiscales aplicables al autotransporte terrestre de pasajeros en la Ciudad de Puebla.

**Instrucciones:** Lea detenidamente las siguientes preguntas, escriba o subraye la respuesta que considere aplicable a la empresa o coordinado.

## I. IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA

1. Año de inicio de operaciones:
2. Régimen Fiscal en el que actualmente se encuentra tributando:
  - a) Régimen General de Ley de las Personas Morales.
  - b) Coordinado del Régimen de los Coordinados.
  - c) Integrante del Régimen de los Coordinados.
  - d) Personas Físicas con Actividad Empresarial
  - e) Régimen de Incorporación Fiscal.
3. Número de colaboradores de la empresa.
  - a) 1 a 10.
  - b) 11 a 50.
  - c) 51 a 100.
  - d) 100 a 200.
  - e) Más de 200.
4. Seleccione el rango de Ingresos anuales que genera su empresa:
  - a) \$ 0.00 a \$ 300,000.
  - b) \$ 300,001 a \$ 2,000,000.
  - c) \$ 2,000,001 a \$ 5,000,000.
  - d) Superior a \$ 5,000,000.
5. En caso de ser empresa integrante del régimen de los coordinados mencione como tributa:
  - a) A través del coordinado.
  - b) De forma individual.

6. Tipo de jurisdicción del servicio de autotransporte que brinda la empresa es:

- a) Servicio de Transporte Local.
- b) Servicio de Transporte Federal.
- c) Ambos.

7. El tipo de servicio que brinda la empresa es:

- a) Servicio de Pasaje.
- b) Servicio de Turismo.
- c) Otro (Especifique). \_\_\_\_\_

8. ¿La empresa cuenta con otros ingresos distintos a los del autotransporte?

- a) Si.
- b) No.

9. ¿Los ingresos mencionados representan un importe menor al 10% de sus ingresos totales?

- a) Si.
- b) No.

## **II. OBLIGACIONES FISCALES APLICABLES A TRANSPORTISTAS**

10. Forma de Tributar de la empresa:

- a) Flujo de Efectivo.
- b) Ingresos Nominales (Facturados).

11. La empresa cuenta con Manual de contabilidad o de Registros contables:

- a) Si.
- b) No.

12. En caso de pertenecer al régimen de los coordinados, la empresa tiene celebrado convenio de Ruleteo o de Gastos comunes:

- a) Si.
- b) No.

13. En caso de pertenecer al Régimen de los coordinados, la empresa cuenta con un Manual de gastos comunes y Prorrateso.

- a) Si.
- b) No.

14. ¿La empresa cuenta con un inventario actualizado de autobuses o unidades de transporte utilizadas en la Red Nacional de Autopistas de Cuota para la prestación de su servicio?

- a) Si.
- b) No.

15. Mencione el número de unidades que utiliza la empresa o coordinado para su operación: \_\_\_\_\_

16. ¿La empresa utiliza bitácora de viaje de origen y destino de autobuses o unidades de transporte que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota?

- a) Si.
- b) No.

17. ¿En qué tipo de medio adquiere combustible para sus autobuses o unidades de transporte?

- a) Estación de autoconsumo.
- b) Estaciones de servicio.

c) Ambos.

18. ¿Cuál es la forma de pago en la adquisición de combustible para sus autobuses o unidades de transporte?

a) Efectivo.

b) Transferencia.

c) Tarjeta.

d) Cheque.

e) Otro medio (Especifique) \_\_\_\_\_

19. ¿Cuál es la forma de pago que realiza por el uso de Carretera de Cuota (Casetas) para sus autobuses o unidades de transporte?

a) Efectivo.

b) Transferencia.

c) Tarjeta.

d) Cheque.

e) Otro medio (Especifique) \_\_\_\_\_

### III. APLICACIÓN DE ESTÍMULOS FISCALES

20. ¿Cuáles son los estímulos fiscales vigentes que conoce aplicables para el sector del autotransporte terrestre de personas o carga de materiales y cuáles aplica?

21. ¿Cuáles son los beneficios de utilizar los estímulos fiscales vigentes?

22. ¿Cuáles son las facilidades administrativas vigentes que aplica en su empresa?



23. ¿Qué beneficios ha obtenido al utilizar los estímulos fiscales y facilidades administrativas?

## V.V. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

Como resultado de los instrumentos aplicados a la investigación de campo: Entrevista y cuestionarios permitieron deducir lo siguiente:

En relación a las respuestas obtenidas mediante la entrevista realizada al administrador general de la empresa Autotransportes A SA de CV permitieron conocer que actualmente esta empresa que tributa en el régimen de coordinados integrado por 4 empresas llevan el tratamiento fiscal de registro de ingresos y egresos tal como lo estipula el artículo 72 de la Ley del ISR sobre flujo de efectivo, además se conoce de la existencia y se lleva a cabo la aplicación de los estímulos fiscales : estímulo carretero y estímulo IEPS por adquisición de diésel para uso automotriz cumpliendo con los requisitos generales contenidos en las disposiciones fiscales. Respecto de las facilidades administrativas la empresa solo reconoce la contenida en la regla 3.2 de retención a operadores.

También se sabe que la empresa se beneficia con dichos estímulos fiscales para la renovación del parque vehicular requerido por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes y para dar un servicio de calidad y comodidad para el público en general.

Actualmente la empresa cuenta con asesores externos de apoyo para que cumplan de la mejor forma las obligaciones fiscales del coordinado.

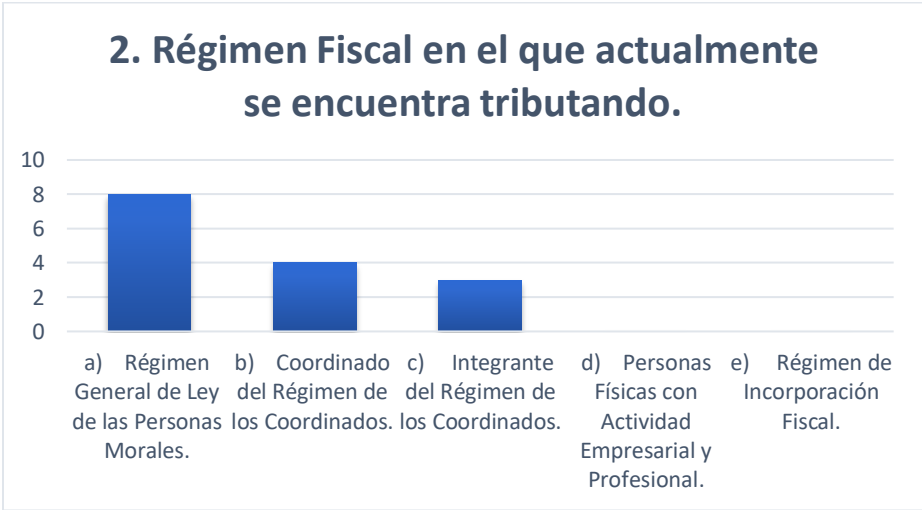
De lo se concluye de la entrevista realizada que la empresa sólo conoce de una facilidad administrativa de lo cual requiere conocer las demás facilidades

administrativas que puede utilizar para reducir su carga contributiva en materia del ISR, tal es el caso de las “Facilidades de Comprobación” (regla 3.3) y la facilidad por “Adquisición de combustibles” (regla 3.12)

En relación al instrumento – cuestionario realizado a 15 contadores que asesoran a contribuyentes del sector autotransporte terrestre foráneo de pasajeros obtuvimos los siguientes resultados presentados en gráficas para cada una de las preguntas formuladas:

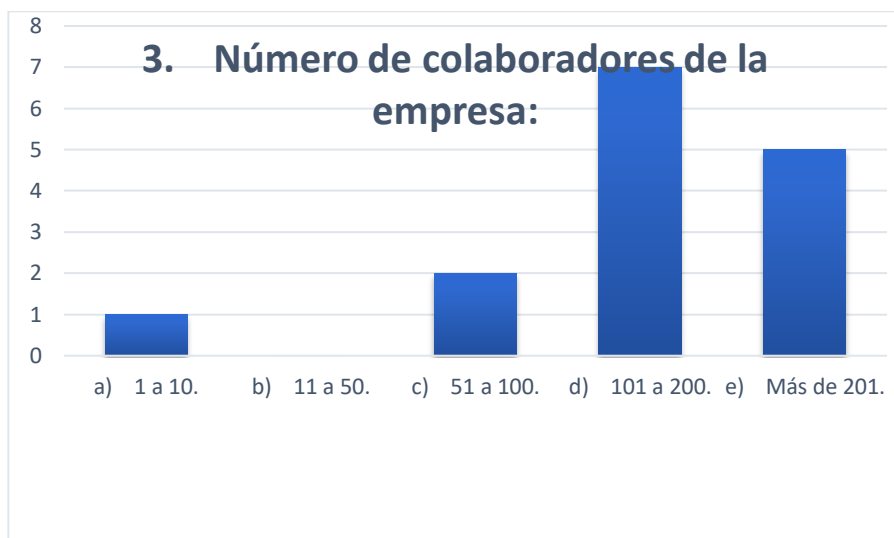
I. Identificación de la empresa:

**Gráfica No. 3**



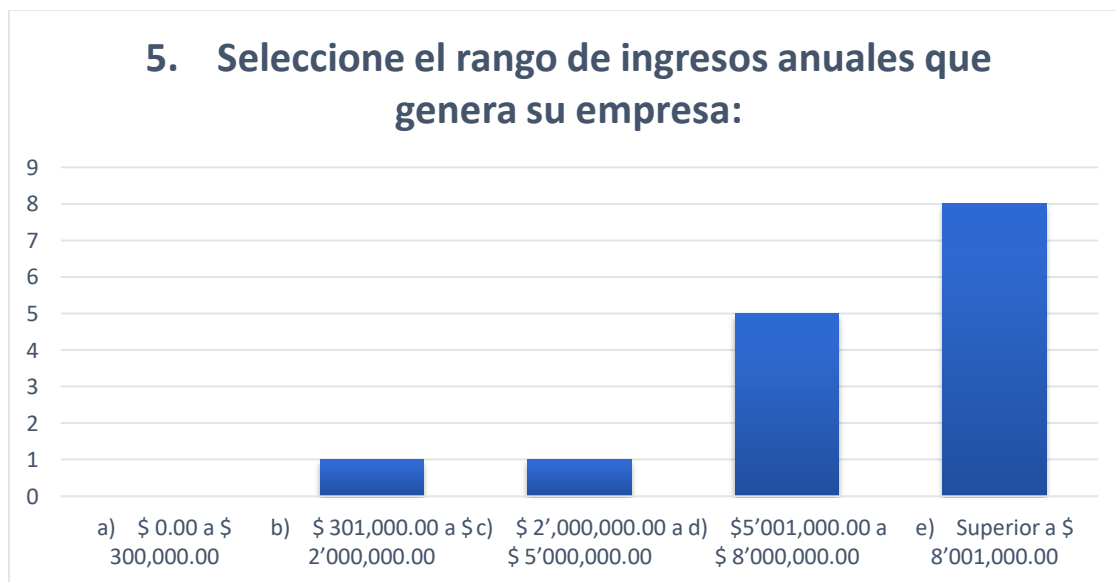
2. Del punto dos se muestra que la mayoría de las empresas encuestadas son Personas Morales que tributan en el Régimen General de Ley de las Personas morales.

**Gráfica No. 4**



3. De este punto la mayoría de las empresas encuestadas cuentan con más de 100 colaboradores.

**Gráfica No. 5**



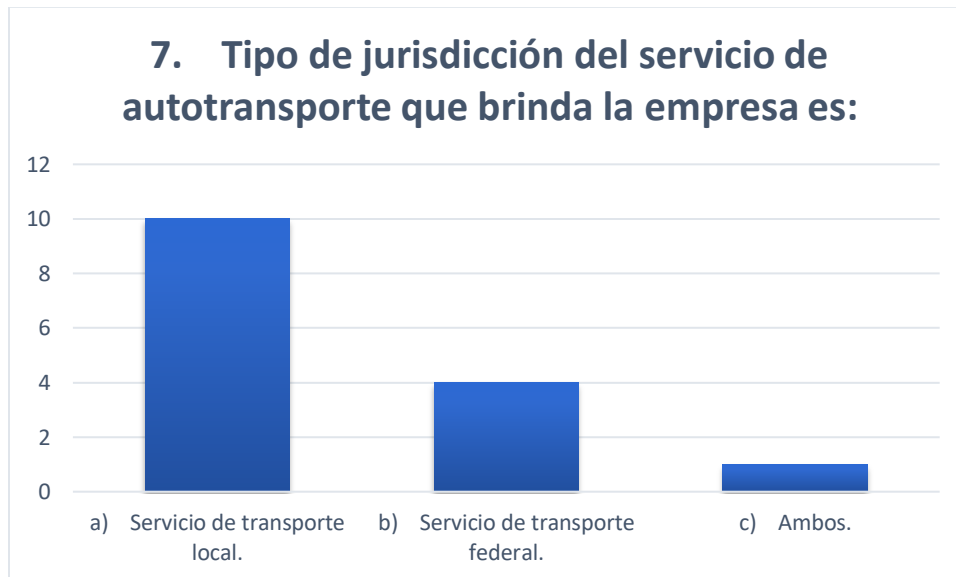
5. La mayoría de contribuyentes del autotransporte terrestre de pasajeros general ingresos superiores a los ocho millones de pesos anuales.

**Gráfica No. 6**



6. De las personas morales que pagan sus contribuciones mediante el régimen de coordinados, ninguna paga sus contribuciones de forma individual.

**Gráfica No.7**



7. La mayoría de los contribuyentes del sector autotransporte brinda servicio local en el estado de Puebla.

**Gráfica No.8**



8. La mayor parte de los contribuyentes encuestados brindan el servicio de autotransporte de pasajeros exclusivamente.

**Gráfica No.9**



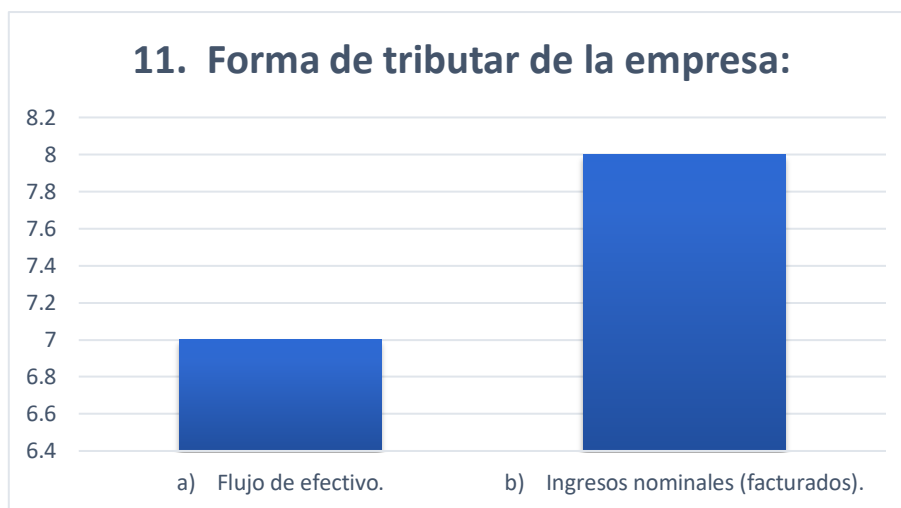
9. La mayoría de las empresas tiene adicionalmente otros ingresos distintos al autotransporte de pasajeros.

**Gráfica No.10**



10. La mayoría de los ingresos distintos del autotransporte no exceden del 10% de los ingresos totales por autotransporte.

**Gráfica No.11**



11. La mayoría de las Personas Morales de autotransporte terrestre de pasajeros acumulan sus ingresos mediante ingresos nominales.

**Gráfica No. 12**



12. La gran mayoría de las empresas encuestadas no cuentan con manual de contabilidad para el registro de sus operaciones.

**Gráfica No. 13**



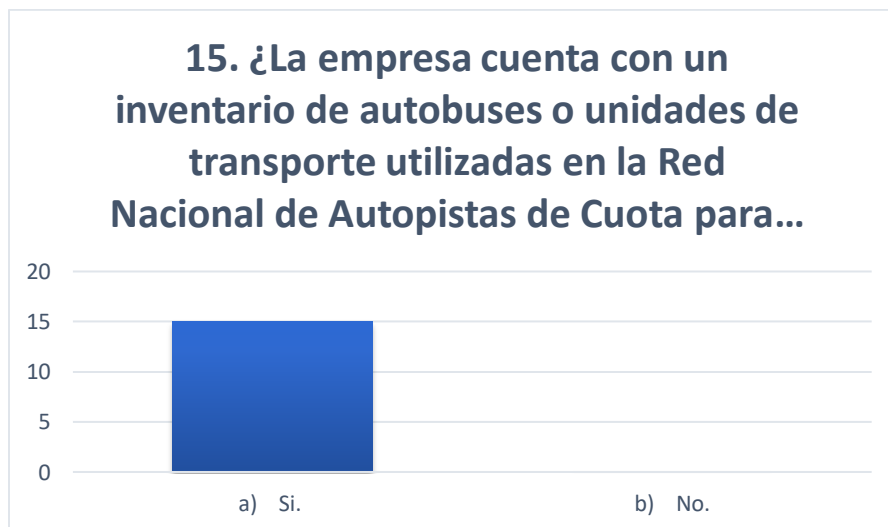


**Gráfica No. 14**



Del punto 13 y 14 la mayoría de las empresas integrantes de un coordinado, no ha celebrado ni cuenta con un convenio de Ruleteo o de gastos comunes.

**Gráfica No. 15**



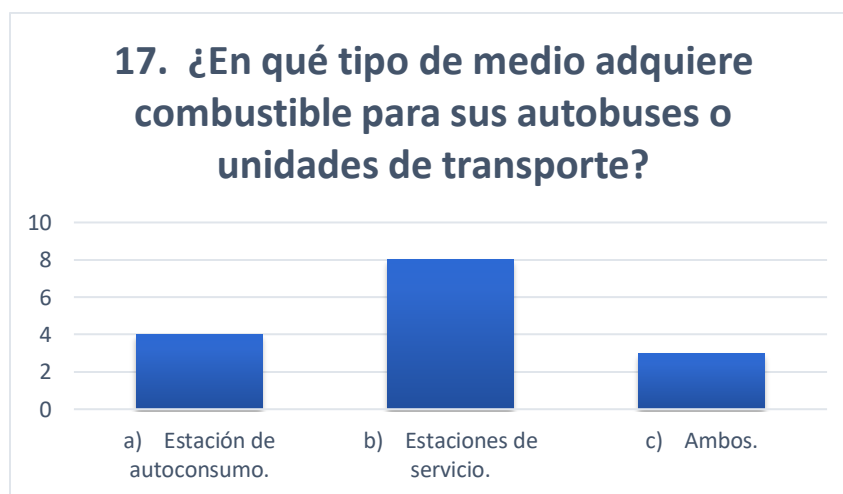
15. Todas las empresas encuestadas cuentan con inventario de autobuses actualizado.

**Gráfica No.16**



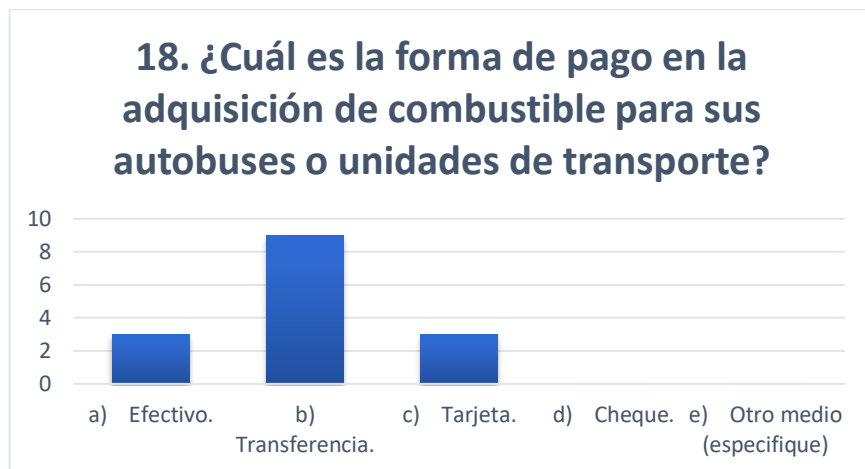
16. La mayoría de las empresas cuentan con una bitácora de viaje de origen y destino de sus unidades en la Red Nacional de Autopistas de Cuota.

**Gráfica No.17**



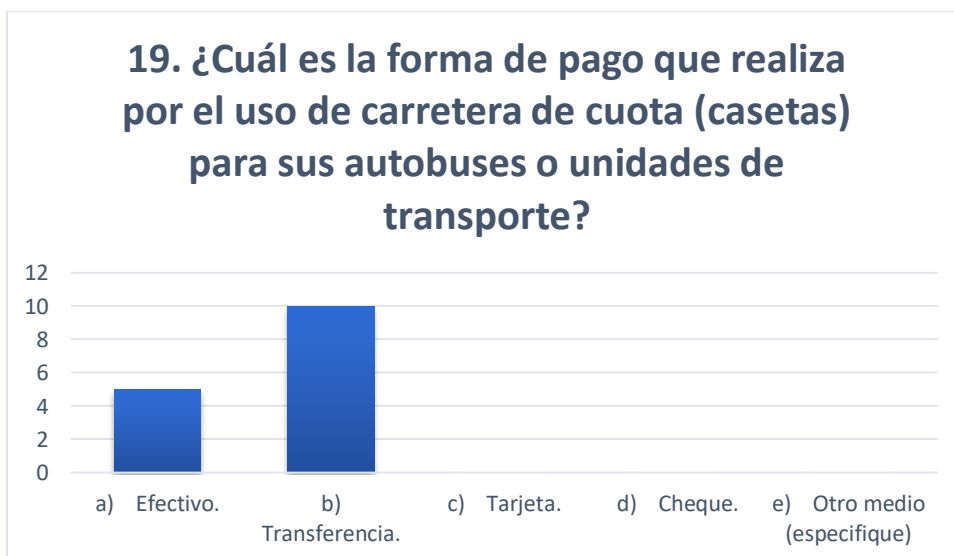
17. Gran parte de los contribuyentes adquiere combustibles en primer lugar en estaciones de servicio, en segundo lugar, cuentan con estación de autoconsumo y en tercer lugar adquieren combustible en ambos.

**Gráfica No.18**



18. La mayoría de las empresas de autotransporte paga sus erogaciones por concepto de combustible “diésel automotriz” por medio de transferencia bancaria.

**Gráfica No. 19**



19. La mayoría de las empresas del autotransporte para el uso de carreteras de cuota mediante transferencia electrónica.

## **V.VI. CONCLUSIÓN INVESTIGACIÓN DE CAMPO**

Del instrumento – cuestionario aplicado como muestra para algunas empresas del sector autotransporte terrestre de pasajeros se concluye que la mayoría de las empresas de este sector tributan en el régimen general de ley de personas morales, las cuales pueden optar por pagar sus contribuciones mediante el esquema de los coordinados y tener la simplificación fiscal que se otorga en este régimen.

De dicha muestra la mayoría de las empresas cuenta con más de cien empleados por lo que al utilizar la regla 3.2 “retención a operadores” contenida en la RFA pueden ser beneficiados en su carga contributiva en materia del ISR.

En relación a los ingresos que obtienen los transportistas de este sector se observa que en un 33% estos contribuyentes perciben ingresos distintos de los de autotransporte en un importe mayor al 10% de sus ingresos totales por el servicio de transporte de pasajeros , motivo por el cual dichos contribuyentes ya no pueden formar parte de un coordinado ya que se incumple con lo manifestado en el numeral 72 de la LISR y al ser sujetos de las facultades de las autoridades fiscales, como lo son las de comprobación ;los cambiaría de forma automática al régimen general de ley de las personas morales por los que perderían el derecho a la simplificación fiscal de los coordinados.

Al pertenecer la gran mayoría de los contribuyentes al régimen general de ley de las personas morales, para pagar sus contribuciones consideran los ingresos nominales (facturados) como ingresos acumulables por lo que su carga fiscal es mayor en comparación con las personas morales que tributan en el régimen de coordinados que consideran como ingresos acumulables los efectivamente percibidos.

La gran mayoría de los contribuyentes de este sector no cuentan con un manual de contabilidad para el registro de sus operaciones ni con la obligación de celebración de convenio de ruleteo o de gastos comunes por lo que pueden ser acreedores a una multa por parte de las autoridades fiscales.

Por último, algunas empresas del autotransporte no cuentan con estación de autoconsumo para suministrar sus unidades de servicio público de autotransporte por lo que no pueden hacer uso del estímulo fiscal IEPS, por otro lado, algunos contribuyentes no pagan el uso de la Red Nacional de Pistas de Cuota mediante transferencia electrónica por lo que tampoco pueden beneficiarse con el estímulo carretero.

## I. PROPUESTA

En la actualidad el sector del autotransporte terrestre de pasajeros es el principal modo de transporte en nuestro país ya que mueve el 96% del total nacional de pasajeros, por esta razón es necesario que los contribuyentes de este sector, personas físicas, morales y/o unidades económicas que proporcionen servicio público o privado cuenten con unidades en buenas condiciones para que los usuarios viajen de forma cómoda, y segura evitando accidentes.

De los resultados obtenidos del instrumento cuestionario en la investigación de campo, se percató que existe desconocimiento por parte de los contadores y/o asesores fiscales referente a la existencia de los estímulos fiscales y facilidades administrativas que han permanecido vigentes al menos desde el año 2014, así como de los beneficios que obtienen los contribuyentes en materia del ISR e IVA en su carga tributaria.

En 2014 se crea el capítulo Séptimo en la LISR denominado “De los coordinados” el cual se encuentra conformado por los artículos 72 y 73 vigentes en 2020 referentes al autotransporte terrestre de personas o de carga. Los preceptos de estos dos artículos se encontraban contenidos con el sector primario dentro del artículo 78 en el capítulo que se denominaba del “Régimen simplificado” vigente hasta el año 2013; llamado así por la simplificación fiscal que el SAT ha otorgado a estos sectores específicos.

La simplificación fiscal prevalece en el sector autotransporte terrestre de pasajeros ahora conocido como Régimen de los Coordinados con algunas modificaciones exclusivas a dicho sector.

De lo comentado, se propone dar a conocer los beneficios que pueden obtener los transportistas: personas físicas, morales y/o unidades económicas al tributar en el Régimen de los Coordinados; mediante la capacitación a los contadores o asesores fiscales y a los transportistas acerca del tratamiento fiscal, disposiciones fiscales , estímulos fiscales y facilidades administrativas aplicables al régimen de los coordinados, así como brindar asesoría para el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Dicho lo anterior se pretende capacitar de forma correcta a los interesados en el tema en base al conocimiento adquirido y la experiencia generada de 4 años en el asesoramiento de un coordinado y sus integrantes en materia del ISR, IVA, CFF Ley de Ingresos, facilidades administrativas entre otras legislaciones aplicables al régimen de los coordinados.

## VII.CONCLUSIONES

Para comprender de mejor forma la regulación actual del sector autotransporte terrestre de pasajeros, fue necesario describir en el primer capítulo de la investigación los antecedentes y una breve historia de los medios de transporte en México, así como del autotransporte, también el primer capítulo describe el contexto del autotransporte terrestre de pasajeros, el autotransporte federal de pasajeros y por último el servicio público del transporte.

El segundo capítulo de esta investigación describe el marco conceptual y legal del ahora llamado “régimen de los coordinados” manifestando su evolución desde que era conocido como régimen de “Bases Especiales de Tributación”.

Esta investigación permitió hacer un análisis sistémico profundo acerca de lo estipulado en materia del ISR en sus artículos 72 y 73 principalmente, IVA, fracciones cuarta y quinta, apartado A de la LIF, de los numerales de la regla 3 de la RFA para 2020, CFF, RMF y demás legislaciones federales y locales aplicables al régimen de los coordinados. A fin de que los transportistas aprovechen los beneficios que el la SHCP otorga con la disminución de su base impositiva y de esta forma poder renovar su parque vehicular.

Dicho análisis realizado en el capítulo II.II “Marco Legal” permitió demostrar la simplificación fiscal al optar por tributar en el régimen de los coordinados del sector transporte terrestre de pasajeros a fin de que cada transportista junto con su contador y/o asesor fiscal evalúen de acuerdo a la personalidad jurídica del contribuyente los siguientes puntos:



1.-Si su actividad empresarial es exclusiva del autotransporte de acuerdo al numeral 72 de la Ley del ISR.

2.-Si cumple con los requisitos estipulados para ser o formar parte de un coordinado.

3.-Si su régimen fiscal actual tiene mejores beneficios o son similares al de los coordinados respecto de la simplificación fiscal ya que al optar por este régimen no pueden cambiar de régimen hasta en un plazo no menor a 5 años.

4.-Si la forma de en qué acumula sus ingresos es en base a ingresos nominales o flujo de efectivo (lo efectivamente cobrado y pagado en el mes).

5.-Hacer un análisis comparativo en cuanto a la determinación del ISR de su régimen actual contra el que tenga que pagar si opta por el régimen de los coordinados.

Es de gran importancia realizar este análisis comparativo, ya que, al existir distintos regímenes fiscales de tributación contenidos en la ley del ISR vigente, se pueden dar distintos efectos para cada caso en concreto de acuerdo a las actividades que realiza cada transportista y su régimen fiscal actual.

Es menester mencionar que Ley del ISR contempla para los transportistas personas morales tributar mediante el “régimen general de ley o de forma preferente en el “Régimen de los Coordinados”. Para el caso de las personas físicas la ley referida contiene los siguientes regímenes fiscales: régimen de incorporación fiscal “RIF”, régimen general de actividades empresariales y el

régimen de los ingresos por la prestación de servicios a través de internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares.

De lo anterior, las personas físicas del sector autotransporte terrestre de pasajeros al integrarse a un coordinado deben valorar si optan por pagar sus contribuciones de manera individual o por medio del coordinado; esto una vez cumplido con los requisitos especificados en los numerales 72 y 73 de la LISR, ya que existen personas físicas que prestan el servicio de autotransporte terrestre de pasajeros a través de internet, mediante el uso de aplicaciones tecnológicas; las cuales deben tributar estrictamente en la sección III artículo 113-A “De los ingresos por la enajenación de bienes o la prestación de servicios a través de internet, mediante plataformas tecnológicas, aplicaciones informáticas y similares”.

La presente investigación explica a detalle la correcta determinación de los montos que pueden acreditar los transportistas por concepto de estímulos fiscales aplicables al régimen de los coordinados (estímulo carretero y estímulo IEPS por adquisición de Diesel); así como de las facilidades administrativas, ya que es de gran importancia cumplir en tiempo y forma con los requisitos y obtener los beneficios que la SHCP otorga en ellos principalmente el de acreditarlos contra el ISR propio y el de terceros en el caso del estímulo IEPS.

Para su mejor comprensión esta investigación contiene ejemplos prácticos donde se presenta de forma estructurada conforme a Ley , el cálculo de los pagos provisionales e impuesto anual de ISR; así como en el llenado de la declaración en el aplicativo: “ pagos provisionales” en el portal del SAT, también se presentan ejemplos de la determinación del pago definitivo del IVA en el caso de que el transportista obtenga ingresos gravados a la tasa del 16% y de los ingresos por los actos que no son sujetos de IVA, por los que no se pagará el impuesto.

Como resultado de la hipótesis formulada se comprobó que es necesaria la capacitación a los transportistas, así como a los contadores o asesores, para tributar en el “régimen fiscal de los Coordinados” a razón de que al haber escasas bibliográfica al respecto, estas personas desconocen en su mayoría el tratamiento fiscal de dicho esquema, la forma para dar cumplimiento a las obligaciones fiscales por ser un régimen especial y principalmente no conocen los beneficios en el pago de las contribuciones al utilizar los estímulos fiscales y facilidades administrativas contenidos en la legislación vigente.

La capacitación a los contribuyentes, contadores y asesores fiscales de este sector será de gran apoyo para complementar su criterio y tener el conocimiento necesario para el registro contable, tratamiento fiscal y determinación de las contribuciones respecto del régimen de los coordinados del análisis efectuado en este trabajo de investigación para cumplir de forma correcta con las obligaciones tributarias de los transportistas.

El desarrollo de esta investigación me permitió obtener conocimientos más sólidos en materia del ISR principalmente, IVA, CFF y demás disposiciones fiscales y legales aplicables al sector autotransporte ya que se le da un tratamiento distinto. Al profundizar en el tema encontré jurisprudencias y criterios que no había analizado a detalle para aclarar algunas dudas relacionadas con el autotransporte.

La aportación que realizo a este trabajo de investigación es la experiencia que he obtenido como contador interno y asesor fiscal de una empresa del sector autotransporte terrestre foráneo de pasajeros que me ha permitido realizar este análisis detallado que conjunta todas las disposiciones aplicables al régimen de coordinados.

## VIII.RECOMENDACIONES

Es importante cumplir en primer lugar con las obligaciones fiscales básicas que todo contribuyente debe llevar a cabo, como la de cumplimiento de llevar contabilidad, realizar el registro puntual y correcto de las operaciones en un sistema contable ,en el caso que aplique , cumplir con presentar avisos, pagos provisionales y declaración anual en materia de ISR, y los definitivos de IVA en tiempo y forma, así como del cumplimiento de declaraciones informativas como el de la presentación de las operaciones con proveedores (DIOT) entre otras; con el fin de evitar actos de molestia por parte de la autoridad fiscal.

De forma específica para los transportistas del autotransporte terrestre de pasajeros se recomienda cuenten con un manual de contabilidad donde se especifique cada uno de los procesos para el registro de las operaciones ya que dicho manual debe ir complementado con un “manual de gastos comunes y prorrateo” formalizado legalmente en un “Convenio de ruleteo” por las personas que conforman el coordinado y que las disposiciones fiscales vigentes obligan a contar con uno.

Por último, se recomienda utilizar los beneficios fiscales contenidos en la LIF mediante la aplicación del Estímulo carretero y el estímulo IEPS para la disminución de la base impositiva en materia del ISR, además de hacer uso de las facilidades contenidas en la RFA para 2020 para obtener beneficios de igual forma para el ISR e IVA.

## REFERENCIAS

-Acosta, F. (2000). Trámites y Documentos en Materia Aduanera. México: Ediciones Fiscales ISEF.

-Asociación Mexicana de Transporte y Movilidad. (2014). Breve historia de la movilidad y el transporte en la Cd. de Puebla. 2019, diciembre 14, de AMTM Recuperado de <https://amtmpuebla.wordpress.com/2014/11/29/breve-historia-de-la-movilidad-y-el-transporte-en-la-cd-de-puebla/>

-Biblioteca Jurídica Virtual UNAM. (2020). Diccionario Jurídico Mexicano. 2020, febrero 26, de <https://archivos.juridicas.unam.mx/> Recuperado de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/3/1171/6.pdf>

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2018). Código de Comercio. 2019, diciembre 14, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf\\_mov/Codigo\\_de\\_Comercio.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf_mov/Codigo_de_Comercio.pdf)

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Código Fiscal de la Federación. 2020, junio 15, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF\\_cant21\\_09ene20.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/ref/cff/CFF_cant21_09ene20.pdf)

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2020). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. 2020, febrero 11, de

<http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de  
[http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1\\_080520.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_080520.pdf)

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2018). Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal. 2020, febrero 11, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/27\\_250618.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/27_250618.pdf)

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Ley de Ingresos de la Federación. 2020, junio 15, Recuperado de <http://www.diputados.gob.mx/>, [www.diputados.gob.mx](http://www.diputados.gob.mx) › pdf › LIF\_2020\_251119

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Ley del Impuesto Sobre la Renta. 2019, diciembre 14, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR\\_091219.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LISR_091219.pdf)

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2012). Ley del Impuesto Sobre la Renta 2012. 2020, junio 15, de <https://www.sat.gob.mx/> Recuperado de <https://www.sat.gob.mx/normatividad/94863/leyes-fiscales>

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios. 2020, junio 15, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78\\_241219.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/78_241219.pdf)

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2019). Ley del Impuesto al Valor Agregado. 2020, junio 15, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77\\_091219.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/77_091219.pdf)

-Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión. (2016). Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. 2020, junio 15, de <http://www.diputados.gob.mx/> Recuperado de [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg\\_LISR\\_060516.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regley/Reg_LISR_060516.pdf)

-Cámara Nacional del Autotransporte de Carga. (2018). Partes Relacionadas. 2020, junio 02, de <https://canacar.com.mx/> Recuperado de <https://canacar.com.mx/servicios/fiscal/i-regimen-los-coordinados/>

-Cazau, P. (2002). Metodología de la Investigación. 2020, junio 15, de. Recuperado de correo electrónico

-Compilación de Criterios Normativos. (2019). Criterio 5/IVA/N. 2020, junio 15, de [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) Recuperado de [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) > ordenamiento > criterios-normativos

-Comisión Federal de Competencia Económica. (2019). Estudios Económicos. 2020, Febrero 19, de COFECE Recuperado de <https://www.cofece.mx/wp-content/uploads/2019/04/Estudiocompetenciaautotransportefederalpasajeros.pdf>

- Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera AC. (2019). Normas de Información Financiera. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos

-Cúe Vega, A. (2008). Contabilidad de Empresas de Autotransporte. México: Editorial LIMUSA SA de CV.

-Deloitte. (2018). Reporte Global de Competividad 2018-2019. 2020, Febrero 18, de Deloitte Recuperado de <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cr/Documents/finance/docs/181017-cr-fas-Reporte-Global-de-Competitividad-WEF.pdf>

-Diario Oficial de la Federación. (1989). ACUERDO 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. 2019, diciembre 13, de [www.dof.gob.mx](http://www.dof.gob.mx) Recuperado de [http://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=4817606&fecha=15/06/1989](http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=4817606&fecha=15/06/1989)

-Diario Oficial de la Federación. (2013). DECRETO que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa. 2020, junio 15, de <http://dof.gob.mx/> Recuperado de [http://dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013](http://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5328028&fecha=26/12/2013)

-Diario Oficial de la Federación. (2020). RESOLUCIÓN de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2020. 2020, marzo 03, de <https://www.dof.gob.mx/> Recuperado de [https://www.dof.gob.mx/nota\\_detalle.php?codigo=5586697&fecha=18/02/2020](https://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5586697&fecha=18/02/2020)



-H. Congreso del Estado. (2016). Ley del Transporte del Estado de Puebla. 2020, Febrero 11, de <https://docs.mexico.justia.com/> Recuperado de <https://docs.mexico.justia.com/estatales/puebla/ley-del-transporte-del-estado-de-puebla.pdf>

-Luna, A. (2017). Autotransporte Federal y Local 2017. México, D.F.: Editorial ISEF.

-Mabarak, D. (2008). Derecho Fiscal Aplicado Estudio Específico de los Impuestos. México, D.F.: McGraw-Hill Interamericana.

-Martínez, J. (2020). Reformas Fiscales 2020. Ciudad de México: Ediciones Fiscales ISEF

-Pérez, J &Fol., R. (2018). Beneficios que se contienen en las disposiciones fiscales. Ciudad de México: Tax Editores Unidos.

-Pérez, J &Fol., Raymundo. (2019). Coordinados, Obligaciones Fiscales. Ciudad de México: Tax Editores Unidos, SA de CV.

-Resolución Miscelánea Fiscal 2019. (2019). Regla 4.3 De la prestación de servicios. 2020, Junio 15, de <http://www2.sat.gob.mx/> Recuperado de [http://www2.sat.gob.mx/sitio\\_internet/sitio\\_aplicaciones/Miscelanea\\_Fiscal\\_19/default.asp](http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/sitio_aplicaciones/Miscelanea_Fiscal_19/default.asp)

-Secretaría de Comunicaciones y Transportes. (2019). Programa de Trabajo 2019. 2019, diciembre 09, de Programa de Trabajo 2019 Recuperado de <https://www.gob.mx/sct/documentos/programa-de-trabajo-2019>.

-Secretaría de Comunicaciones y Transportes. (2018). Estadística Básica del Transporte Federal 2018. 2019 diciembre 09, de Secretaría de Comunicaciones y - Transportes Recuperado de <http://www.sct.gob.mx/transporte-y-medicina-preventiva/autotransporte-federal/estadistica/2018/>

-Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2020). Anexo 1-A 1a RMRMF 2020. 2020, Junio 15, de <https://www.sat.gob.mx/> Recuperado de [https://www.sat.gob.mx/normatividad/21127/resolucion-miscelanea-fiscal-\(rmf\)-](https://www.sat.gob.mx/normatividad/21127/resolucion-miscelanea-fiscal-(rmf)-)

-Secretaría de Hacienda y Crédito Público. (2019). Guía de llenado del comprobante del recibo de pago de nómina y su complemento. 2020, Febrero 25, de <http://omawww.sat.gob.mx/> Recuperado de [http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/documentos/guianomina12\\_3\\_3.pdf](http://omawww.sat.gob.mx/tramitesyservicios/Paginas/documentos/guianomina12_3_3.pdf)

-TRANSPORTE.MX. (2016). Curiosidades de la historia del autobús en México. 2019, Diciembre 18, de El portal del transporte mexicano Recuperado de <https://www.transporte.mx/curiosidades-de-la-historia-del-autobus-en-mexico/>

-Tribunal Federal de Justicia Administrativa. (2014). Acuerdo G/15/2014. 2020, junio 15, de <http://www.tfjfa.gob.mx/> Recuperado de [http://www.tfjfa.gob.mx/acuerdos/acuerdos\\_jg\\_2014/](http://www.tfjfa.gob.mx/acuerdos/acuerdos_jg_2014/)

## DEFINICIÓN DE TÉRMINOS

<b>ADSC</b>	Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente
<b>CANAPAT</b>	Cámara Nacional del Autotransporte de Pasaje y Turismo
<b>CFF</b>	Código Fiscal de la Federación
<b>CFDI</b>	Comprobante Fiscal Digital por Internet
<b>CPEUM</b>	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
<b>DOF</b>	Diario Oficial de la Federación
<b>IEPS</b>	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
<b>IMSS</b>	Instituto Mexicano del Seguro Social
<b>INFONAVIT</b>	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
<b>INPC</b>	Índice Nacional de Precios al Consumidor
<b>ISR</b>	Impuesto Sobre la Renta
<b>IVA</b>	Impuesto al Valor Agregado
<b>LIF</b>	Ley de Ingresos de la Federación
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto Sobre la Renta
<b>LIVA</b>	Ley del Impuesto al Valor Agregado
<b>PF</b>	Persona Física
<b>PM</b>	Persona Moral
<b>RFA</b>	Resolución de Facilidades Administrativas
<b>RFC</b>	Registro Federal de Contribuyentes
<b>RLISR</b>	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

<b>RLIVA</b>	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
<b>RMF</b>	Resolución Miscelánea Fiscal
<b>SAT</b>	Servicio de Administración Tributaria
<b>SCT</b>	Secretaría de Comunicaciones y Transportes
<b>SCP</b>	Secretaría de Caminos y Puentes
<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público