



BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO

“ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LOS GASTOS NO DEDUCIBLES QUE
BENEFICIAN A SOCIOS O ACCIONISTAS”

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Tributación.

DIRECTOR:

DR. Gerardo Hernández Barrena

Asesores:

Metodológico: M.C. José de Jesús Medina Corona
Temático: M.A. Luis Rojas Rivera

PRESENTA:

Miguel Angel Galindo Cruz

Puebla, Pue. Junio 2020



BUAP

Oficio No. FCP/SIEP-016/2020
Asunto: Digitalización de Tesis

C. GALINDO CRUZ MIGUEL ANGEL
PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la Tesis denominada "ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LOS GASTOS NO DEDUCIBLES QUE BENEFICIAN A SOCIOS O ACCIONISTAS", 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., 01 de julio de 2020.

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



c.c.p. SIEP
ECA

Facultad
de Contaduría
Pública

Bvd. Capitán Carlos Camacho Espíritu,
No. 70 Col. Universidades,
Ciudad Universitaria,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

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: “ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LOS GASTOS NO DEDUCIBLES QUE BENEFICIAN A SOCIOS O ACCIONISTAS”, elaborada por el alumno de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

MIGUEL ÁNGEL GALINDO CRUZ

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 26 de junio de 2020


DR. GERARDO HERNÁNDEZ BARRENA

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

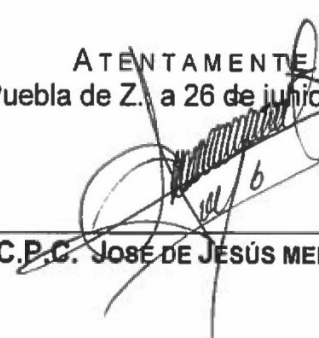
Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **asesor metodológico** de la tesis denominada: **“ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LOS GASTOS NO DEDUCIBLES QUE BENEFICIAN A SOCIOS O ACCIONISTAS”**, elaborada por el alumno de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

MIGUEL ANGEL GALINDO CRUZ

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 26 de junio de 2020


M.C. Y C.P.C. JOSÉ DE JESÚS MEDINA CORONA

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 temático** de la tesis denominada: “ANÁLISIS Y EVALUACIÓN DE LOS GASTOS NO DEDUCIBLES QUE BENEFICIAN A SOCIOS O ACCIONISTAS”, elaborada por el alumno de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

MIGUEL ANGEL GALINDO CRUZ

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 26 de junio de 2020


M.A. LUIS ROJAS RIVERA

DEDICATORIA

Desee dedicar el siguiente proyecto de tesis a Dios y a mis padres.

A Dios porque él ha sido mi fuerza,

el ser que me ilumina y guía mis pasos.

A mis padres, quienes a lo largo de mi vida

me han inculcado valores,

han velado por mi bienestar y mi educación y

siempre han sido apoyo,

depositando su entera confianza en cada

reto que se me presentaba sin dudar

un solo momento de mi capacidad e inteligencia.

Es por ellos que cada día soy una mejor persona.

Mi entera admiración y cariño.

Carta de Agradecimiento.

En la vida se nos dan pocas oportunidades para salir adelante y contar con seres que nos induzcan y nos enseñen que no debemos darnos por vencidos para lograr nuestras metas e ideales.

Quiero agradecer primero a Dios, porque si en él no tendría la fuerza y motivación para seguir adelante en el sendero de vida.

En segundo Lugar, a mis padres Patricia Cruz Manuel y Miguel Galindo Romero, quienes han estado en todo momento apoyándome e impulsándome para ponerme nuevas metas y cumplirlas con el mayor de los éxitos.

En tercer lugar y no menos importante a mis maestros y asesores de la Facultad de Contaduría Pública BUAP que han sido mi guía durante este largo camino, porque sin su orientación y conocimiento yo no sería el profesionalista que he logrado ser hasta el día de hoy.

He tenido la suerte de contar con todos y cada uno de ustedes en mis fracasos, triunfos, tristezas y alegrías y por tal motivo les agradezco infinitamente todo el apoyo que me han brindado para subir este escalón que será la continuación de mi vida profesional.

Con todo mi afecto y admiración GRACIAS.

ÍNDICE

PROTOCOLO	1
I. INTRODUCCIÓN	1
II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	3
III. JUSTIFICACIÓN	6
IV. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	7
VI. HIPOTESIS	9
VII. VARIABLES	10
VIII. ALCANCES Y LIMITACIONES	11
CAPITULO I	12
TRIBUTACIÓN EN MÉXICO	12
1.1 Antecedentes Históricos de los Impuestos	12
1.2 Impuesto sobre la renta (I.S.R.).....	16
1.3 I.S.R. DE PERSONAS MORALES	18
CAPITULO II	20
INGRESO Y DEDUCCIÓN PARA ISR DE PERSONAS MORALES	20
2.1 Ingresos	20
2.2 Deducciones.....	23
2.2.1 Gastos Deducibles	23
2.2.2 Gastos No Deducibles	26
2.2.3 Gastos Sin Requisitos Fiscales	31
CAPITULO III	36
ISR DE PERSONA MORAL	36
3.1 Pagos Provisionales de ISR.....	36
3.2 ISR del Ejercicio	40
3.2.1 Resultado y Utilidad Fiscal	40
3.2.2 Conciliación Contable – Fiscal.....	43
3.2.3 Determinación del ISR	45

3.4 UFIN y CUFIN.....	46
3.5 Dividendos.....	50
PROCESO METODOLÓGICO.....	55
ALCANCES DE LA INVESTIGACIÓN.....	55
DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN.....	57
UNIDAD DE ANALISIS, POBLACIÓN Y MUESTRA.....	58
RECOLECCIÓN DE DATOS.....	59
INSTRUMENTO DE EVALUACIÓN.....	60
RESULTADOS (ANÁLISIS E INTERPRETACION).....	63
ANÁLISIS DE LA INVESTIGACIÓN.....	63
ESTRUCTURA DE LOS RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN.....	66
CONCLUSIONES.....	68
BIBLIOGRAFÍA.....	70
GLOSARIO DE TÉRMINOS.....	71

PROTOCOLO

I. INTRODUCCIÓN

La fiscalización en México es una de las acciones más importantes que llevan a cabo las autoridades fiscales para corroborar el correcto cumplimiento de los contribuyentes hacia con el Estado. La secretaria de Hacienda por medio del Sistema de Administración Tributaria se encarga recaudar los impuestos determinados por los contribuyentes, pero en ocasiones es necesario que esta inicie o lleve a cabo sus facultades de comprobación para verificar el correcto cumplimiento.

Las personas morales, en gran medida son los contribuyentes a los cuales se tiende a revisar más seguido, puesto que puede tener mayores ingresos o bien son las que tienden a evadir en gran parte al fisco. Durante una revisión la autoridad fiscal puede observar o determinar diferencias a cargo de las personas morales las cuales podrá fijar para exigir su cobro. Los auditores fiscales podrán solicitarle al contribuyente documentación física o digital que le sirva de base para llevar a cabo su revisión, entre las cuales están los auxiliares contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, contratos, etc. Entre los auxiliares pocos son los auditores que solicitan uno de la partida de gastos no deducibles por sus conceptos se cataloga como un rubro de poco alcance o bien innecesaria para la determinación de impuestos.

Existen casos en los que las personas morales disminuyen gastos que consideran que no son deducibles pero que no cumplen con los mencionados en la ley del ISR del saldo de la UFIN del ejercicio, y como se puede observar esto conlleva a una mala determinación, ahora bien, hay gastos en esa cuenta que en realidad son salidas de efectivo a favor de algún socio o accionista el cual debería ser considerado dividendo y no un gasto no deducible.

Es por eso que con la siguiente tesis se pretende hacer un análisis y comprobar que el rubro de gastos no deducibles en ocasiones está mal clasificado y por ende desemboca una serie de conflictos tanto en la determinación de los impuestos propios de una empresa como de los socios o accionistas a los que beneficia.

II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

A octubre 2019 se encuentran inscritos en el RFC a nivel nacional 76,789,678 contribuyentes, entre los cuales se encuentran tanto personas físicas como morales personas morales, dato basado en el padrón de contribuyentes activos del Servicio de Administración Tributaria (SAT 2019).

Para las personas físicas y morales es muy importante tener bien identificadas las erogaciones que efectúan en un periodo y a su vez durante el ejercicio fiscal, debido a que estas además de representar una inversión, costo o gasto, son deducciones que serán disminuidas de los ingresos que se generen durante el mismo periodo, es decir son esenciales para determinar la base para los impuestos a los que están obligados a pagar.

El tener bien clasificadas las erogaciones que efectúan las personas físicas y morales es de gran utilidad porque, en materia financiera, se podrá determinar al 100% el costo de ventas real que se utilizó para la elaboración del producto que enajena, o bien los gastos directos e indirectos que requirieron, esto nos permite tener información veraz y oportuna de la situación de la empresa, que podrá ser utilizada en la toma de decisiones.

Ahora bien, en materia fiscal esta correcta clasificación o bien estructura contable-financiera, también juega un papel importante, porque no todas las erogaciones que efectúa el contribuyente pueden ser deducibles, es por esto que se deben tener bien identificadas y clasificadas, una mala clasificación puede hacer que se disminuyan cantidades de más o de menos en el cálculo de las bases o utilidades para determinación de impuestos, esto repercute en el pago indebido de contribuciones, lo cual también tiene un impacto en materia financiera porque al pagar más impuestos de forma incorrecta la empresa pierde financiamiento a corto plazo, o caso contrario si se paga de menos se deberá pagar un financiamiento

por el plazo generado desde la fecha en que se debió pagar la contribución hasta la fecha en que se efectuó el pago, esto conocido como accesorios de las contribuciones, debido a esto en ambos casos se determinan cantidades de financiamiento que afecta las salidas de efectivo y por lo tanto la liquides de las mismas.

Toda empresa corre el riesgo de que al efectuar erogaciones, algunas de estas partidas no sean deducibles para su base de impuestos, es decir gastos que no cumplen con la normatividad fiscal, para llevar el control de dichos gastos, en contabilidad crean una cuenta específica para tener el registro de ellos, por lo regular llamada "Gastos no deducibles", el error que se comete es que en ella se registra todo tipo de gastos que a consideración del contribuyente no es deducible, dejando un poco de lado la normatividad o regulación legal de este rubro, que es importante para la determinación de ciertos conceptos fiscales como por ejemplo el cálculo de la utilidad fiscal neta (UFIN).

Es común ver que dichas empresas no le dan la importancia que se requiere a estas partidas, pero cabe mencionar que es un rubro importante puesto que son salidas de efectivo que representan una disminución en el capital o patrimonio de la empresa.

Un ejemplo de esto es; para el sistema tributario las partidas no deducibles efectuadas por las empresas que tienen o representan un beneficio para personas físicas, como son los viáticos, son un rubro importante en cuestiones de determinación de discrepancia fiscal para las personas físicas, se puede dar el caso de que las empresas simulan estar pagando viáticos a trabajadores o socios o accionistas en vez de declarar el sueldo o el dividendo distribuible y con ello evadir la carga contributiva en materia de ISR e IMSS, y solo piden comprobantes simples o ben facturas no deducibles para comprobar el gasto, es por ello que la revisión a este rubro se convierte en una forma de fiscalización.

Debido a esta situación el rubro de gastos no deducibles se ha considerado como una cuenta importante dentro de la contabilidad, debido a su alcance en materia tributaria como medida de fiscalización tiene un gran impacto para la correcta determinación del impuesto sobre la renta para personas físicas y morales, al igual que para determinar o fincar obligaciones fiscales a los terceros que realizan los gastos a nombre del titular.

III. JUSTIFICACIÓN

Con el desarrollo de esta investigación se considera establecer un análisis del efecto que tienen la correcta clasificación las partidas no deducibles que efectúan las personas morales, así como de su clasificación para poder mostrar que la incorrecta aplicación de dichas erogaciones pueden causar un impacto negativo en el pago de impuesto y en cuestión de financiamiento de las mismas, también se pretende impulsar la actividad fiscal para que los contribuyentes creen una cultura tributaria en la cual conocerán su forma correcta de contribuir al gasto público en la cual no utilicen estos conceptos como una opción para evadir al fisco.

La correcta clasificación de las partidas no deducibles permitirá en el caso de personas morales, que al cierre de ejercicio puedan determinar una utilidad fiscal neta correcta, puesto que sabrán que partidas son no deducibles y deberán disminuir dicho concepto, y, cuales son gastos sin requisitos fiscales que representan una perdida financiera pero no representan un impacto fiscal. En el caso de los socios o accionistas personas física, se mostrará porque ciertas partidas que erogan por cuenta de una persona moral, y que no, son gastos no deducibles para esta última, pueden ser consideradas como pago de dividendos presuntos y por ende tendrán un impacto fiscal al momento de hacer su cálculo de impuesto sobre la renta (ISR).

IV. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo general

Evaluar la correcta aplicación y clasificación de los gastos no deducibles efectuados por personas morales en materia de ISR, así como el tratamiento que se debe dar cuando estos gastos benefician a un tercero socio o accionista.

Objetivos específicos

Identificar cuáles son los gastos no deducibles para ISR de personas morales.

Identificar cuáles son los requisitos fiscales que deben contener las deducciones autorizadas de personas morales.

Conocer la correcta clasificación de los gastos no deducibles y la diferencia que tienen con partidas sin requisitos fiscales.

Conocer las desventajas de no tener clasificadas e identificadas las partidas no deducibles de personas morales.

Conocer el Impacto fiscal de los gastos no deducibles efectuados por personas morales cuando benefician a un tercero socio o accionista persona física.

V. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

¿Cuáles son las desventajas de no efectuar de manera correcta la clasificación e identificación de los gastos no deducibles para ISR de personas morales?

¿Cuál es el impacto que tienen para los socios o accionistas personas físicas los gastos no deducibles que efectúan las personas morales de los cuales son beneficiados?

¿Qué sucede con las partidas que no cumplen requisitos fiscales efectuadas por las personas morales?

¿Cómo afecta la incorrecta clasificación de los gastos no deducibles en las determinaciones del saldo de la UFIN al cierre del ejercicio de personas morales?

VI. HIPOTESIS

H1. Al evaluar la correcta clasificación y control de los gastos no deducibles efectuados por personas morales, se comprobará que la determinación de la UFIN se está efectuando de forma incorrecta y por lo tanto son rubros que debe ser fiscalizados debido a que se utiliza como medio de evasión fiscal.

H2. Al evaluar la correcta clasificación y control de los gastos no deducibles y gastos sin requisitos fiscales efectuados por personas morales que benefician a socios o accionistas personas físicas, se determinara que estos últimos no están acumulando a sus ingresos dichas erogaciones como parte de sus dividendos conforme a la L.I.S.R.

VII. VARIABLES

Variables independientes

V.I.: Gastos no deducibles; es el rubro de gastos a analizar en la investigación, y si llegara a cambiar se tendría que llevar a cabo un análisis diferente.

V.I.: Impuesto sobre la renta; si cambia el impuesto la legislación o fundamentos sobre su acumulación a investigar sería otra.

V.I.: Personas morales; cada tipo de persona tiene sus gastos no deducibles y si cambian conllevan un análisis diferente.

Variables dependientes

V.D.: Socios o accionistas personas físicas, si cambia a cualquier tipo de persona física conforme a la clasificación del título IV de la L.I.S.R., no afecta porque los gastos no deducibles se encuentran en el capítulo de generalidades del mismo título.

VIII. ALCANCES Y LIMITACIONES

La presente investigación se llevará a cabo durante el periodo de agosto 2019 a diciembre 2019, el campo a analizar serán los contribuyentes personas morales que efectúan gastos no deducibles conforme a L.I.S.R. en el estado de Puebla.

La limitante que se prevé tendrá durante la investigación será que algunas de las personas encuestadas no llevan contabilidades de personas morales, por el contrario, personas físicas, y estas llevan diferente su control de gastos no deducibles y por consiguiente no tienen clara la determinación de la utilidad fiscal neta en personas morales o ingresos acumulables para socios o accionistas personas físicas.

CAPITULO I

TRIBUTACIÓN EN MÉXICO

1.1 Antecedentes Históricos de los Impuestos

Época Prehispánica y Colonial

Durante la época prehispánica solo existían 2 clases sociales la clase alta y la clase baja, en la primera se encontraban los dirigentes, dicho grupo estaba conformado por los gobernantes, sacerdotes y guerreros, y la segunda era la clase productora formada por artesanos, labradores y comerciantes.

Los impuestos desde aquella época han jugado un papel muy importante como parte del sostenimiento económico de la sociedad, cabe mencionar que los principales contribuyentes o bien los que aportaban en mayor cantidad era los de la clase baja.

En aquella época los impuestos eran conocidos como "Tributo", y estos eran recaudados por los señores universales, y dicho tributo se destinaba en primera instancia al sostenimiento de los magistrados y funcionarios, en segundo lugar, al mantenimiento de los templos y por último para la milicia.

Entre los principales artículos que se entregaban como tributo destacaban el maíz, frijol, cacao, algodón, peces, frutas y algunos animales, cabe mencionar que en el México antiguo no existía un sistema tributario que regulara las formas de contribuir o bien los parámetros para una contribución justa y equitativa, por lo tanto, había veces que se exigía de más o bien de menos tributo.

Con la llegada de la conquista el tributo no cambio en gran medida, solo se fue adaptando a las costumbres o normas europeas. El rasgo más evidente de cambio

de la época prehispánica a la época de la conquista fue que los europeos establecieron nuevos tributos que fueron catalogados como directos e indirectos.

De los nuevos tributos podemos destacar la ALCABALA, que no era más que, el impuesto que se cobraba por realizar cualquier operación mercantil, debido a que se comercializaban gran variedad de artículos en el mercado, entre estos productos encontramos todas las cosas, muebles, inmuebles, semovientes, etc., cabe mencionar que la Alcabala fue una de las figuras más importantes y antiguas de la hacienda de la Nueva España, en México fue aplicada a partir del año 1571 y hasta los primeros años del México independiente.

Existían tres sistemas en el cobro de las alcabalas:

- Administración directa por funcionarios reales.
- Arrendamiento a particulares.
- Encabezamiento por parte de determinados organismos, tales como los ayuntamientos y los consulados de comercios.

Bajo este concepto tributaban todas aquellas personas que realizaban alguna actividad comercial, la más común era el trueque, sin embargo, existían excepciones para aquellas personas que se encontraban en los siguientes supuestos, las viudas y huérfanos que trabajaban para su propio sostenimiento, así como los tejedores del partido de Tepeaca, estos últimos por considerar que eran muy pobres.

Al principio la tasa del tributo variaba dependiendo de la actividad comercial que se realizaba, así como del valor comercial del producto, pero esto cambió en el año de 1780, en dicha fecha la tasa se generalizó al 8%.

El sistema tributario desde la independencia hasta la revolución

Cuando México por fin logra su independencia, podríamos pensar que el sistema tributario logró tener un gran avance de inicio, pero no resultó ser así, puesto que México siguió con un sistema muy similar al de la Nueva España, y de igual manera que en la época prehispánica, los tributos seguían siendo en función de las clases ricas. Como se sabe México vivió un periodo de gran desorden político, económico y social, lo cual conllevó a un mal control fiscal, y por ende un inadecuado sistema tributario.

El sistema de recaudación fue cambiando o bien se intentó modificar, esto con el presidente Valentín Gómez Farias, quien en 1846 decide quitar la Alcabalas, cosa que trajo consigo un impacto negativo en los sectores industriales, comerciales, agrícolas y fabriles, porque al quitarlas la pregunta iba a ser, ahora cual sería el sistema por el cual se haría la recaudación, no importando dicha situación las Alcabalas desaparecen definitivamente en el artículo 124 de la Constitución de 1857.

Debido a estos cambios fue que México comenzó a utilizar el concepto de ISR o bien impuesto que grava las utilidades o ganancias, esto debió a la influencia que en ese momento se tenía de las ideas socialistas nacidas en la Revolución, conforme a algunos autores históricos, consideran a Matías Romero como el precursor del ISR, él argumentaba que “una sola contribución directa general, impuesta sobre la propiedad raíz y el capital mobiliario sería más equitativa y produciría más recursos al erario público que las que ahora se cobran”, aunque era una ideología bastante coherente no se pudo implementar, porque la burguesía solo aceptaba un sistema fiscal que beneficiara a sus intereses personales.

Ricardo Flores Magón fue un personaje que siempre señaló que existía una terrible desigualdad entre capital y trabajo, y que ésta era fomentada por el sistema fiscal vigente, por lo tanto, se requería gravar al capital e implementar la progresividad en la imposición, de esta forma se lograría abatir la desigualdad en la distribución de la riqueza, sin embargo, se seguía considerando innecesario un sistema fiscal para corregir esta situación.

Fue hasta el gobierno del presidente Plutarco Elías Calles que se consideró el ISR como sistema de recaudación adecuado para México el cual debía ser puesto en práctica.

El sistema tributario post -revolucionario

A partir de la revolución de 1910 y su sustento en la Constitución Política de 1917, el sistema tributario se modernizó en gran medida a lo largo del siglo XX, pero una de las fallas que desde esa época se sufrían eran que México contaba con muchos impuestos, no existían uno generalizado o bien una tasa fija. Dicho problema tributario poco a poco fue repercutiendo en la estabilidad económica del país, porque México comparado con otros países era el de nivel más bajo al contar con desarrollo y estructura económica.

1.2 Impuesto sobre la renta (I.S.R.)

En la actualidad el mayor ingreso obtenido por el Estado es el originado por la recaudación de impuesto sobre la renta (ISR), ya sea de personas físicas o morales, dicho impuesto es recaudado por medio del sistema de administración tributaria (SAT), institución que funge como representante de la Secretaría de Hacienda Crédito Público.

La Ley del impuesto sobre la renta entro en vigor el 01 de enero del 2002, y con esta se abrogo la ley que se tenía vigente desde el año de 1981 la cual regulaba el tributo que debía hacerse al Erario público, posteriormente se tuvo una reforma fiscal en el año 2014, lo cual abrogo la ley del año 2002 e inicio la vigencia de la ley de 2014 a partir del 01 de enero de 2014 que es la que actualmente se encuentra vigente, no obstante para el año 2020 ya se cuentan con nuevas reformas a dicha ley.

El ISR es considerado un impuesto directo, debido a que su naturaleza es la de determinar un impuesto sobre la utilidad o ganancia obtenida, cabe mencionar que el procedimiento para determinar el ISR de cada contribuyente va en función del régimen fiscal en el que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la renta, en términos generales las personas morales determinan su ISR a razón de la tasa del 30%, y la personas físicas conforme a un tarifa que va de una tasa del 1.92% al 35%, esta clasificación va en función al principio constitutivo que nos indica que las contribuciones deben ser pagadas de forma proporcional y equitativa (art. 31° Frac. IV CPEUM), es por eso que no todas las personas o contribuyentes deben pagar el mismo impuesto.

Ahora bien, los contribuyentes también se subdividen conforme a su nivel de ingresos o bien actividad económica, dicha clasificación la encontramos conforme a la LISR, la cual es la siguiente:

Personas Morales Régimen General de Ley

Personas Morales con Fines no Lucrativos

Personas Físicas

Persona con ingresos por salarios o asimilados a salarios

Persona con ingresos por:

Actividad empresarial

Actividad profesional

Persona del régimen de incorporación fiscal

Persona con ingresos por enajenación de bienes

Persona con ingresos por adquisición de bienes

Persona con ingresos por intereses

Persona con ingresos por la obtención de premios

Persona con ingresos por dividendos

Persona con otros ingresos que no se encuentren dentro de las clasificaciones anteriores

Como se puede ver en México tenemos un impuesto general para gravar las utilidades que genera cada contribuyente, en función a nivel de ingresos obtenidos, ahora bien, cabe mencionar que no solo los residentes en el país están obligados a pagar dicho impuesto, también los extranjeros que tengan una fuente de riqueza en México también están obligados a pagar ISR por los ingresos o bien utilidades obtenidas, siendo esto en base a la normatividad en la que se encuentran estos tipos de contribuyentes.

1.3 I.S.R. DE PERSONAS MORALES

¿Qué es una persona moral? La persona moral es un ente creado por dos o más personas físicas y/o morales que se une con el fin de obtener un fin lucrativo u obtener un bien social. Dichos entes son constituidos mediante un acto jurídico ante una autoridad, y al efectuar dicho acto la persona moral obtiene la capacidad de contraer derechos y obligaciones, cabe mencionar que la persona moral es un ente intangible puesto que no se puede ver o bien tocar, sin embargo, está representada por un administrador único o bien un consejo de administración, el cual se encarga de administrar a la persona moral y rendir cuentas ante los socios o accionistas.

Ahora bien, como ya se explicó en el subtema anterior el ISR en México es un impuesto que se aplica de forma directa a los ingresos obtenidos por el contribuyente, por tal motivo es importante conocer el régimen fiscal en el que tributa la persona, no es lo mismo determinar un impuesto de una persona física a una moral, cabe mencionar que para la ley del impuesto sobre la renta existen dos títulos para regular las contribuciones de las personas morales, el primero habla sobre las personas morales régimen general o bien que buscan obtener un fin lucrativo, y el segundo título de las personas morales con fines no lucrativos, cada una tributa de forma diferente.

Conforme a la ley del impuesto sobre la renta las personas morales que cumplan con los siguientes requisitos estarán obligadas al pago del impuesto en cuestión a razón de una tasa del 30%.

- Residentes en México
- Radiquen en el extranjero y tengan un establecimiento permanente en el país.

- Residentes en el extranjero que tengan su fuente de riqueza en México.

Por tal motivo es necesario e indispensable definir el objeto social de la persona moral porque en función a ello se determinará el régimen fiscal y la carga contributiva a la que estará obligado.

CAPITULO II

INGRESO Y DEDUCCIÓN PARA ISR DE PERSONAS MORALES

2.1 Ingresos

Antes de mencionar cuales son los ingresos que sirven para determinar la base gravable o utilidad fiscal para el ISR de personas morales, se debe tener claro o bien conocer la diferencia que existe entre un ingreso financiero y un ingreso fiscal, para términos contables se utiliza el ingreso financiero mejor conocido como ingresos o ventas, y en términos fiscales tenemos el ingreso nominal y acumulable, que si bien ambos forman parte el uno del otro hay características que los hacen diferentes.

Ahora bien, los ingresos son aquel importe obtenido por la venta de un bien o la prestación de un servicio, la cual es valuada en pesos mexicanos, esto hablando en términos financieros o contables.

Para términos fiscales los ingresos acumulables son aquellos, ingresos nominales que son sumados entres si mes a mes más el ajuste anual por inflación acumulables, enunciados en su artículo 16° de la LISR los cuales deberán ser acumulados, entre estos ingresos tenemos:

- Ingresos en efectivo.
Todas aquellas ventas que fueron realizadas y cobradas de contado, con efectivo o de forma electrónica por transferencia bancaria o cheque.

- Ingresos en bienes
Aquellas ventas que se cobran con algún bien del deudor, por ejemplo, cuando un contador le cobra sus honorarios a su cliente y este decide pagarle con su carro, hacen el contrato pertinente, así como la cesión de

los derechos de la propiedad del bien y la factura (CFDI) que avalan la operación.

- Ingresos en servicios

Al igual que los ingresos en bienes, estos se dan cuando el cobro de una venta se hace con la prestación de un servicio, por ejemplo, cuando un contador le cobra sus honorarios a su cliente que se dedica a la carpintería, y este en vez de pagarle con efectivo lo hace con un servicio de reparación del ropero del contador.

- Ingresos en crédito.

Son las ventas por las cuales la persona moral pacta con sus clientes una línea de crédito la cual vence en un plazo determinado y a dicho vencimiento el deudor está obligado a cubrir la deuda, entre los mas comunes se encuentran a 15, 30, 45 y 60 días.

- De cualquier otro tipo.

Aquel ingreso que no corresponda a ninguno de los anteriores.

- Ajuste anual por inflación acumulable.

Este ajuste se debe hacer al cierre del ejercicio a ciertos pasivos, hace referencia al monto que es incrementado por concepto de inflación que ocurrió en país, dicha cantidad es obtenida conforme al índice nacional de precios al consumidor.

El ingreso que obtienen las personas morales se debe acumular para determinar la base del Impuesto Sobre la Renta hay que considerar tanto el ingresos como el método de pago en dichas ventas, hago énfasis a esto porque caso contrario las personas físicas solo acumulan sus ventas en base método de pago que afecta el flujo de efectivo, y por lo tanto es necesario conocer la diferencia.

Cabe mencionar que hay ingresos que obtienen las personas morales que no son considerados ingresos para la ley del impuesto sobre la renta, entre los cuales se encuentran:

- Aportaciones para aumento de capital.
- Por pago de pérdida de por sus accionistas.
- Por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para evaluar sus acciones el método de participación.
- Ingresos que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.
- ingresos por apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas.
- Los ingresos obtenidos por las contraprestaciones en especie a favor del contratista a que se refieren los artículos 6, apartado B y 12, fracción II de la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos.
- Los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Como se puede observar el ingreso que obtienen las personas morales es el mismo ya sea hablando de términos contables o fiscales, solo cambia su forma de integración, y regulación o normatividad, de los ingresos financieros su normativa se encuentra en las normas de información financiera, y los ingresos fiscales se regulan en base a la ley del impuesto sobre la renta, pero en estricto sentido es el mismo.

2.2 Deducciones

Así como hay ingresos financieros e ingresos fiscales, en el rubro de gastos y costos existe la misma variación, solo que a diferencia de los ingresos fiscales los cuales en gran mayoría son considerados acumulables para la base de ISR, las erogaciones que efectúan las personas morales en términos fiscales tienen una mayor segmentación o clasificación, entre las cuales podemos tener gastos deducibles, gastos no deducibles, y gastos sin requisitos fiscales.

Todos los gastos o costos que erogan las personas morales repercuten en la determinación de la utilidad o pérdida del ejercicio, esto siendo en términos financieros o contables, a diferencia de la determinación del resultado fiscal ya en este caso solo intervienen los gastos deducibles, es decir podemos generar una pérdida contable y una utilidad fiscal debido a esta variación de gastos, por tal motivo es importante conocer la correcta integración o clasificación de los gastos para saber en qué rubros se disminuyen cada una de estas partidas en cuales no.

Siguiendo el sentido de esta investigación nos enfocaremos a analizar cuales son los gastos y su clasificación conforme a la ley del Impuesto sobre la Renta de las personas morales.

2.2.1 Gastos Deducibles

Los gastos deducibles son aquellas erogaciones que realizan las personas morales, y que están autorizadas en el artículo 25° de la LISR, son gastos que la legislación considera que son estrictamente indispensables para que las personas morales lleven a cabo el cumplimiento de su objetivo, la ley los enuncia en 10 fracciones o bien tipos de gastos a nivel general los cuales deben cumplir con ciertos requisitos fiscales, los cuales se detallan en el reglamento de la ley, cabe mencionar que todas estas operaciones deben estar avaladas con un comprobante fiscal digital CFDI, el cual debe cumplir con los ordenamientos que

indique el código fiscal de la federación y la reglas de carácter general que emita el SAT.

Se procede a analizar cada una de las fracciones del fundamento legal antes mencionado:

I. Devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre ventas.

Este rubro se genera durante o posterior a realizar una venta por parte de la PM hacia alguno de sus clientes, por ende, no puede existir sin una venta. Es este caso estaríamos hablando de un CFDI relacionado.

II. Costos de ventas.

Este rubro contiene los gastos que intervienen de forma directa en la producción del artículo principal que enajena la PM, por ejemplo, si hablamos de una fábrica de muebles la compra de madera entraría como parte de su costo, pero, si se habla de una fábrica de muebles y compra acero este último no podría ser considerado como parte del costo o bien no sería un gasto deducible puesto que no se utiliza para el giro principal del empresa.

III. Gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

Estos gastos son todos aquellos originados por la compra de insumos que realiza la PM perseverancia, al igual que los descuentos sobre ventas de estos nace el derecho a deducir a partir de la compra

IV. Inversiones.

Toda aquella inversión que hace la empresa por conceto de activos fijos, los cuales para su deducción deberán apegarse a las tasas y montos de deducción del art. 36° de la LISR.

V. Créditos incobrables y pérdidas por caso fortuito.

Son aquellas deudas que los clientes ya no pagan por temas de liquidez y que la ley permite se deduzca, esto siguiendo el sentido que la venta en su momento ya fue acumulada como ingreso y ahora se le da el efecto de gasto para recuperar parte de lo invertido.

VI. Cuotas patronales pagadas al IMSS

Como su nombre lo dice son aquellas aportaciones que hace el patrón al seguro social para que sus trabajadores cuenten con esta prestación, es deducible porque la empresa para llevar a cabo su producción requiere de la mano de obra de trabajadores los cuales tienen derecho a la seguridad social y por ende la subcontratación va de la mano con esta prestación.

VII. Intereses devengados.

Aquellos intereses generados por un préstamo solicitado el cual se utilizó para el desarrollo de las actividades económicas de la empresa, si el préstamo se utilizo para una cosa externa a la empresa no será una deducción autorizada.

VIII. Ajuste anual por inflación deducible.

Es el ajuste que se hace a las partidas que se tienen por cobrar los cuales por tema de inflación.

- IX. *Anticipos y rendimientos que se paguen a las sociedades cooperativas de producción.*

- X. *Creación de reservas para fondos de pensiones, jubilaciones. Anticipos de gastos que cumplan con los requisitos del art. 27 Frac. XVIII LISR.*

Como se puede observar en estas 10 fracciones se engloban la mayor parte de los gastos generales que una persona moral puede efectuar con el fin de cumplir con su objetivo y son considerados como deducciones autorizadas debido a que fiscalmente son necesarios también para poder generar el ingreso acumulable y la base par ISR.

2.2.2 Gastos No Deducibles

Son aquellas partidas o erogaciones que la ley consideran que son gastos que realiza la empresa pero que no deben ser considerados al momento de la determinación del resultado fiscal y sin embargo generan un gasto que participa en la determinación del resultado contable, de ahí nace la obligación de llevar a cabo al cierre una conciliación contable – fiscal.

La Ley del impuesto sobre la renta en su artículo 28° enlista las deducciones que no son consideradas deducibles debido a que son gastos que primer lugar no son originados o bien pagados por la propia persona moral, por ejemplo los pagos de retenciones efectuadas a terceros, es decir si la persona moral subcontrata servicios de honorarios de un abogado persona física, este esta obligado a retener el 10% del valor del honorario (subtotal) considerado como ISR retenido, por lo tanto se está hablando del pago del impuesto de un tercero ajeno a la empresa, y por lo tanto es un gasto no deducible, en segundo lugar se encuentran aquellos gastos que se podrían considerar un lujo y que por lo tanto no son necesarios o bien no impidan que la persona moral lleve a cabo su objetivo, por ejemplo una

empresa que se dedica a la logística administrativa compra un automóvil para uso utilitario y la empresa adquiere un auto de lujo (Mercedes Benz) en lugar de un auto básico (March), por decir algunas marcas, como se puede observar ambos autos le pueden servir para el servicio que lo requieren pero desean hacerlo un poco más cómodo, por la legislación topa la compra de los autos a \$ 175,000.00 con el fin de que se adquieran autos de valor económico para el desarrollo de sus actividades, y en el caso de que la empresa desee darse ese lujo el excedente del valor de la inversión será no deducible, en tercer lugar aquellos gastos que son exentos para un tercero, por ejemplo los gastos por sueldos y salarios exentos que se pagan a los trabajadores de la PM, esto se debe a que siguen el principio de simetría fiscal, es decir si el gasto no genera un ingreso acumulable para el trabajador tampoco puede ser considerado deducible para la PM que lo paga.

Otro concepto que la ley enmarca son los pagos del Impuesto al Valor Agregado, debido a que este es un impuesto aplicado al consumo y por ende es un impuesto indirecto que paga el consumidor final del bien o servicio.

Entre los gastos no deducibles que menciona el art. 28° de la Ley del Impuesto Sobre la Renta observamos los siguientes.

- ❖ Los pagos de ISR determinados a cargo y efectuados por la persona moral y/o el ISR retenido a terceros, así como los montos pagados al personal por concepto de subsidio al empleo.
- ❖ El excedente de los montos autorizados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta para la deducción de inversiones.
- ❖ Obsequios, atenciones y gastos que se entreguen a personas que no son clientes de la persona moral o bien a ciertos clientes, la variable para que este gasto sea no deducible es que se otorga sin estar

relacionado de forma directa con la operación de la empresa o bien que se obtenga un beneficio en la venta de los productos o servicios.

- ❖ Los gastos de representación que se realizan para gestionar nuevos negocios con posibles clientes.
- ❖ El excedente no autorizado conforme a la LISR de los viáticos.
- ❖ Sanciones, indemnizaciones o penas.
- ❖ Los intereses generados por concepto de instrumentos financieros del gobierno federal los cuales deben estar inscritos en el Registro Nacional de Valores.
- ❖ Provisiones para el incremento de activo o de pasivo.
- ❖ Reservas creadas para la indemnización al personal.
- ❖ Las primas generadas por el reembolso de capital.
- ❖ Pérdidas por fuerza mayor o caso fortuito que se produzcan cuando se está realizando una venta.
- ❖ Línea de crédito para gastos de operación espontáneos adquiridos por un crédito comercial.
- ❖ El Arrendamiento de aviones, casa habitación o embarcaciones que no cuenten con un permiso comercial.

- ❖ Las pérdidas por adquisición de inversiones que no sean deducibles para la persona moral.
- ❖ Pago de impuestos al consumo.
- ❖ Las pérdidas ocasionadas por la liquidación de la persona moral, por la reducción de su capital, o bien por la fusión con otras sociedades.
- ❖ Las pérdidas obtenidas por la venta de acciones u otros títulos de valor con los que cuente la sociedad.
- ❖ Cuando un gasto se realiza en el extranjero con un contribuyente que no tiene la obligación del pagar ISR en México.
- ❖ Cuando se generan pérdidas ocasionadas por efectuar operaciones financieras derivadas.
- ❖ El gasto generado por consumo en algún restaurante o bar hasta por el 91.5%.
- ❖ El monto otorgado a ciertos trabajadores como concepto de alimentos en algún comedor, esto debido a que no se les de forma general a todos los trabajadores.
- ❖ Aquellos gastos adicionales a los honorarios que se generen al realizar una operación con la importación o exportación.
- ❖ Los gastos generados entre las partes relacionadas de dos o más sociedades.

- ❖ Aquel gasto generado por la compra o venta de acciones, divisas o bienes que no coticen en algún mercado reconocido.
- ❖ Los pagos generados por derechos patrimoniales cuando estos fueron requeridos por los titulares que los prestaron.
- ❖ El monto pagado por las utilidades generadas como PTU.
- ❖ El monto pagado por concepto de intereses siempre y cuando estos superen el tres veces el valor del capital contable.
- ❖ Aquellos pagos hechos por concepto consto de ventas.
- ❖ Todos lo pagos erogados por conceptos de gastos que también serian deducibles para otra sociedad del mismo grupo, ya que existiría una duplicidad.
- ❖ Aquellos pagos que se le hacen a los trabajadores, que son considerados por la ley del impuesto sobre la renta como exentos para estos último.
- ❖ El excedente que se determina entre el interés neto y el monto que se obtenga a la utilidad fiscal ajustada por tasa la de ISR, solo aplica para aquellos intereses se obtengan por deudas superiores a los veinte millones de pesos.

Una vez que observamos el listado de gastos no deducibles podemos determinar que existen gastos que no pueden ser catalogados como no deducibles, por ejemplo, si se le otorga un monto a un socio o accionista por concepto de gastos de representación y viáticos, pero este no comprueba que realmente utilizo el

dinero destinado para dicho concepto, no se puede hablar de un gasto por viáticos no deducible, por el contrario, se trata de un pago adelantado de utilidades. Es importante conocer estos gastos para saber cuales quedan excluidos de ellos, porque este rubro más adelante participara para integración del calculo de la UFIN y de los dividendos presuntos.

2.2.3 Gastos Sin Requisitos Fiscales

Partiendo del subtema de Deducciones autorizadas, para que las erogaciones mencionadas en el artículo 25° de la Ley del Impuesto sobre la Renta sean deducibles, estas deben cumplir con los requisitos fiscales enumerados en el artículo 27° de la ley antes mencionada, si el gasto carece de alguno de los requisitos este gasto no podrá ser considerado, pero es entonces cuando llegamos al cuestionamiento, si es una deducción autorizada sin requisitos fiscales, se puede considerar como una deducción no deducible?, esto no puede ser, debido a que la ley es clara y en el artículo 28° de la misma menciona cuales son la deducciones no deducibles, por lo tanto podríamos llegar al entendimiento de que se tratan de una deducción autorizada sin requisitos fiscales, es muy importante hacer la diferencia de deducciones autorizadas, deducciones no deducibles y deducciones sin requisitos fiscales, si bien se entiende que estas dos últimas no participan para la disminución del ingreso acumulable en la determinación del resultado fiscal, una integra y otra no en otras partidas, por ejemplo el cálculo de la UFIN el cual más adelante se explicara.

Por lo tanto cuando una deducción autorizada no cumple con algún requisito fiscal, está erogación no puede ser considerada como gasto no deducible, como ya se mencionó en párrafos anteriores este gasto se disminuirá de la utilidad o perdida contable, pero, no de la UFIN, por ejemplo una PM que se dedica a enajenar autos adquiere una camioneta para su venta, pero la persona que se la vende no le hace

una factura, el vendedor por su parte no paga el IVA y dicha adquisición no la registra en contabilidad, como se puede observar conforme al artículo 27 esta operación no cumple con los requisitos de deducibilidad, pero con si con el art. 25 de la misma ley, con este ejemplo queda clara la diferencia de las deducciones autorizadas que no cumplen con requisitos fiscales.

Entre los requisitos que menciona el artículo 27 de la Ley del impuesto sobre la renta encontramos los siguientes:

- Que los gastos erogados sean necesarios para el funcionamiento o desarrollo de las actividades de la persona moral, es decir si se trata de un gasto ajeno a la operación no cumple con este requisito.
- Para las deducciones de inversiones estas deben apegarse a los lineamientos y tasa de la sección 2 del título 2 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Los pagos deberán hacerse con pago por tarjeta, transferencia o cheque nominativo cuando sean mayores a dos mil pesos, porque si son menores podrán pagarse con efectivo, dicha operación debe estar amparada con un comprobante fiscal digital.
- Todos los gastos, costos o inversiones deben estar debidamente registradas en la contabilidad de la persona moral, cumpliendo con las normas de información financiera.
- Cuando se subcontrate un servicio y por este se este obligado a efectuar la retención del impuesto, la persona moral está obligada a pagársela al SAT.

- El comprobante fiscal digital debe contener desglosado el IVA que será trasladado al consumidor final, esto siendo de forma separada al valor del gastos, costo o inversión adquirido.
- Que los intereses por prestamos otorgados del monto del capital se apliquen a la tasa mas baja, siempre y cuando se trate de empleados, socios o algún accionista.
- Que los donativos se realicen a instituciones de beneficencia autorizadas y en los bancos a que su vez autorice el Banco de México, y en cuando se con cheque el donativo se considera como deducible cuando este se cobrado.
- Los honorarios que se paguen a directores, gerentes, administradores, miembros del consejo directivo, de vigilancia, no deben rebasar del salario anual del ejecutivo que tenga mayor jerarquía dentro de la sociedad, que el monto no exceda del 10% de otros gastos deducibles.
- Cuando hagan pagos por conceptos de regalías o asistencia técnicas, dichos gastos deben estar comprobados ante las autoridades fiscales sobre el proveedor de dichos conceptos.
- Las deducciones por concepto de previsión social otorgada a sus empleados de forma general.

Entre los conceptos que pueden integrar la previsión social se encuentran:

- Vales de despensa, para este rubro los pagos se deben hacer por medio de monederos electrónicos que estén autorizados por el SAT.

- Toda aquella prestación de previsión social otorgada conforme al contrato colectivo de trabajo.
 - El fondo de ahorro siempre y cuando no exceda del 13% del salario que recibe el trabajador y el 1.3 veces el SMG elevado al año.
 - Los gastos por seguros de vida siempre y cuando cubran la muerte el titular de la póliza, tratándose de pólizas que cubran la invalidez o incapacidad del trabajador siempre que se entreguen como pago único.
- Las deducciones por concepto de primas de seguro o fianza, siempre y cuando las aseguradoras y sus servicios cumplan con las leyes correspondientes a esa materia, adicional cuando se cuenta con una póliza de seguro no se puede realizar algún prestamos algunos por parte de la aseguradora.
 - El precio pagado por adquisición declarada o bien los intereses generados por créditos recibidos, debe ser igual al precio que se establece en el mercado al momento de la operación, en caso contrario el excedente no será considerado como gasto no deducible.
 - Contar con los documentos aduanales que avalen la importación de las mercancías adquiridas.
 - Cuando existen créditos de los cuales ya prescribió el derecho al cobro, y se determine como crédito incobrable, o cuando por si solo se observe que ya no podrá recuperar ese monto, por ejemplo, que el deudor se vaya a la quiebra o fallezca y no haya quien pague la deuda, se podrá considerar como perdida, cabe mencionar que esta debe cumplir ciertos criterios conforme al artículo 27 fracción XV de la LISR.

- Pagos a empleados o a terceros sujetos a abonos en las enajenaciones conforme al art. 27 fracción XI de la LISR.
- Pagos a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero conforme al art. 27 fracción XI de la LISR.
- El plazo con el se cuenta para cumplir con todos los requisitos fiscales que avalan las deducciones autorizadas es a más tardar el último día de cierre de ejercicio.
- También se tiene hasta el último día del ejercicio para contar con las comprobaciones de los anticipos erogados durante el año.
- Las declaraciones informativas a las que hace mención el artículo 76 de la ley del impuesto sobre la renta deben estar presentadas dentro de los 60 días siguientes a la fecha de notificación.
- El subsidio al empleo debe ser el que le corresponda al empleado y estar efectivamente pagado.
- El requisito de la deducción de inventarios debe ser el mencionado en el artículo 27 frac. XX de la ley del impuesto sobre la renta.
- Para la deducción de gastos del fondo de previsión social cumplir con los requisitos del artículo 27 frac. XXI de la ley del impuesto sobre la renta.
- Para el valor de los bienes cumplir con los requisitos de artículo 27 frac. XXI de la ley del impuesto sobre la renta.

CAPITULO III

ISR DE PERSONA MORAL

3.1 Pagos Provisionales de ISR

Toda persona moral que tributa en bajo el régimen del título II de la LISR está obligada a efectuar el cálculo y entero de pagos provisionales, los cuales son considerados como pagos a cuenta de impuesto del ejercicio.

Dichos pagos deberán ser enterados a más tardar el día 17 de cada mes siguiente al periodo que se declara, por ejemplo, el pago provisional del enero 2020 se presenta a más tardar el 17 de febrero del 2020, al no declararse en esa fecha, el pago provisional a cargo deberá pagarse más actualización y recargos, los cuales serán calculados conforme al Código Fiscal de la Federación.

En el artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se fundamenta la obligación y determinación del pago provisional.

A continuación, se detalla el proceso para la determinación del pago provisional de ISR tomando como base el fundamento legal antes mencionado.

- Primero se debe determinar el **Coefficiente de Utilidad**

Al cierre de cada ejercicio se debe determinar este Coeficiente el cual se utilizará para los pagos provisionales del siguiente ejercicio, por ejemplo, al cierre de 2019 se determina el Coeficiente que será utilizado para la determinación de los pagos provisionales de 2020, cabe mencionar que este cálculo solo se hace por periodos completos de 12 meses, a excepción

del primer año de vida de la sociedad ya que por su fecha de creación esta puede ser menor a 12 meses.

Para la determinación del Coeficiente de Utilidad se toma la utilidad fiscal entre los ingresos nominales, ambos conceptos del mismo ejercicio.

En caso de que la persona moral haga distribución de anticipos o rendimientos a los que hace referencia el art. 94 en segunda fracción de la LISR, debe sumar a la utilidad fiscal dicho monto o en caso de tratarse de una pérdida fiscal los disminuirá

Conforme a este procedimiento se puede observar que el primer año de vida de la sociedad no se tendrá un coeficiente para aplicar en la determinación de sus pagos provisionales, puesto que, es su primer año, por lo tanto, su pago de ISR será anual, adicional a esto para el segundo año el primer pago provisional se puede presentar de forma trimestral debido a que la declaración anual del primer ejercicio vence hasta el 31 de marzo.

Por ejemplo si la persona moral constituye la sociedad en abril 2018, no efectuaran pagos provisionales de abril a diciembre 2018, presentara su declaración anual a más tardar el 31 de marzo de 2019, por lo tanto para el primer pago provisional del ejercicio 2019 lo podrán efectuar hasta marzo, entendiendo que si la declaración la declaración del ejercicio 2018 la presentaran en enero 2019, a partir de esa fecha ya se contaría con el coeficiente y ya se podría presentar el pago provisional de enero, es decir ya seria de forma mensual no trimestral.

➤ Segundo se debe determinar la **Utilidad Fiscal**.

Dicha utilidad se determina multiplicando los ingresos nominales, estos últimos deberán ser acumulados desde el inicio del ejercicio y hasta el mes del pago a determinar, es decir si se desea calcular el pago provisional de abril 2019 se deberán sumar los ingresos nominales de enero más febrero más marzo y por último los ingresos de abril. Posteriormente a la utilidad fiscal se le disminuirá el monto de la PTU pagada a los trabajadores en el ejercicio, cabe mencionar que el monto de la PTU deberá dividirse entre 8 meses y el resultado se disminuirá en cada pago provisional, el primer pago en el que se aplica es en el pago provisional de mayo, también podrán disminuirse de dicho rubro el monto de los anticipos o rendimientos entregados conforme al artículo 94 frac. II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y por último la pérdida fiscal de ejercicios anteriores actualizada que a la fecha del pago provisional está pendiente de amortizar.

➤ Tercera determinación del **Pago Provisional**.

A la base o resultado determinado conforme al párrafo anterior se le aplicará la tasa del 30% de ISR, el resultado de esta operación será el pago provisional correspondiente al periodo, adicional a esto se podrán disminuir los pagos provisionales efectuados en meses anteriores, el ISR que le hubiesen retenido conforme al artículo 54 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ejemplo de cálculo de pago provisional

Concepto	Enero	Febrero
Ventas o Servicios	22,180,073.23	39,988,685.77
Anticipos de Clientes		
Intereses a Favor y Ganancia Cambiaria	2,711.50	69,803.62
Ganancia en Venta de Activo Fijo		
Otros Ingresos	-	
Ingresos Nominales del mes	22,182,784.73	40,058,489
Ingresos Nominales del Periodo	22,182,785	62,241,274
* Coeficiente de Utilidad	0.0330	0.0330
= Utilidad Fiscal	732,031.90	2,053,962.05
+ Inventario acumulable		
- PFEAA	-	-
- PTU pagada en el ejercicio		
= Base	732,031.90	2,053,962.05
* Tasa	30%	30%
= ISR	219,609.57	616,188.61
- Pagos Provisionales		219,609.57
- ISR Bancario		
= A Cargo	219,609.57	396,579.04

Elaboración propia.

3.2 ISR del Ejercicio

3.2.1 Resultado y Utilidad Fiscal

Al cierre del ejercicio las personas morales están obligadas a determinar el cálculo del ISR del ejercicio el cual deberán enterar a más tardar el 31 de marzo del siguiente año, por ejemplo, el ISR del ejercicio 2019 se presenta a más tardar el 31 de marzo del 2020, vía declaración anual al SAT.

La base legal para la determinación del ISR del ejercicio se localiza en el artículo 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para una mejor explicación de dicho fundamento se explicará con los siguientes pasos:

Paso 1

Determinación de la utilidad fiscal

A los ingresos nominales obtenidos de enero a diciembre se le sumará el ajuste anual por inflación acumulable, el resultado serán los ingresos acumulables del ejercicio.

A los ingresos acumulables se le disminuirán las deducciones autorizadas enunciadas en el artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas pagadas en el ejercicio, de la cual su base legal se encuentra en el artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el resultado que se obtenga es el denominado Utilidad Fiscal.

Paso 2

Determinación del Resultado Fiscal.

A la utilidad fiscal determinada conforme al paso 1 se le disminuirán las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores actualizadas pendientes de amortizar y la diferencia será el Resultado Fiscal.

Paso 3

Determinación del ISR a cargo del ejercicio.

Al resultado fiscal determinado en el paso 2 se le aplicará la tasa del 30% y el resultado será el ISR a cargo del ejercicio el cual se deberá pagar conforme a lo explicado en párrafos anteriores.

Paso 4

Acreditamientos

Al ISR a cargo del ejercicio se le disminuirán los pagos provisionales efectuados de enero a diciembre, y las retenciones que se le hayan hecho a la persona moral

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

ISR A CARGO DEL EJERCICIO 2019

INGRESOS ACUMULABLES		431,774,065.80
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	-	417,493,076.03
DEVOLUCIONES Y/O REBAJAS SOBRE VENTAS	-	8,716,575.01
PRESTACIONES EXENTAS	-	9,307,685.40
DEDUCCIÓN DE INVERSIONES	-	12,856,695.40
COSTO DE VENTAS	-	246,737,143.08
GASTOS DE OPERACIÓN	-	117,674,755.17
GASTOS DE ADMINISTRACION	-	16,848,892.16
GASTOS DE VENTA	-	1,181,291.44
OTROS GASTOS E INGRESOS	-	370.33
PTU PAGADA	-	<u>243,201.00</u>
UTILIDAD FISCAL		14,037,788.77
PERDIDAS DE EJERCICIOS ANT. ACTUALIZADAS		<u>-</u>
RESULTADO FISCAL		14,037,788.77

Elaboración propia.

3.2.2 Conciliación Contable – Fiscal

Como ya se explicó en subtemas anteriores las personas morales erogan partidas contables no fiscales y fiscales no contables de las cuales la primeras son reguladas por las normas de información financiera, y las segundas por la ley del impuesto sobre la renta, por tal motivo importante que al cierre del ejercicio se tengan bien identificadas dichas partidas puesto que de ello dependerá el correcto cálculo del utilidad o pérdida contable y el ISR del ejercicio, cabe mencionar que dicha conciliación contable – fiscal se debe enterar al SAT.

Ejemplo

CONCILIACIÓN CONTABLE-FISCAL
DEL 01 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2019

Concepto	Resultado Contable dic. 19	Resultado Fiscal dic. 19	Ingresos Fiscales No Contables	Deducciones Contables No Fiscales	Deducciones Fiscales No Contables	Ingresos Contables No Fiscales
<u>INGRESOS</u>						
Ingresos por servicios	427,899,133.59	427,899,133.59				
Otros ingresos	17,243.05	17,243.05				
Otros ingresos recuperación INFONAVIT	201,915.13	201,915.13				
Intereses a favor	108,122.12	108,122.12				
Utilidad Cambiaria	24,540.66	24,540.66				
Utilidad fiscal en venta de activo fijo	3,022,448.37	3,022,448.37				
Estimulo Combustible		-				
Ajuste Anual por inflación acumulable			633,325.66			
TOTAL, DE INGRESOS	431,273,402.92	431,906,728.58				
<u>DEDUCCIONES</u>						
Descuentos, devoluciones y rebajas sobre ventas	- 8,716,575.01	- 8,716,575.01				
Costo de ventas Nomina exenta deducible costo de ventas	- 259,952,362.21	- 259,952,362.21				
Nomina exenta no deducible costo de	6,211,152.99	6,211,152.99		6,211,152.99		

ventas				
Gastos de operación	- 153,160,135.58	- 153,160,135.58		
Nomina exenta deducibles gastos		-		
Nomina exenta no deducibles gastos	2,042,832.18	2,042,832.18	2,042,832.18	
No deducibles	384,627.58	384,627.58	384,627.58	
Gastos sin requisitos fiscales	843.88	843.88	843.88	
Recuperación seguros				
Depreciaciones	- 12,720,680.18	12,720,680.18	12,720,680.18	
Amortizaciones	2,223.40	2,223.40	2,223.40	
Comisión bancaria	- 29,973.84	29,973.84		
Intereses a cargo	- 4,256,006.72	- 4,256,006.72		
Perdida cambiaria	- 16,350.26	16,350.26		
Prestaciones exentas deducibles				-
Deducción de inversiones		- 12,856,695.40		12,856,695.40
Provisión 2019		-		-
TOTAL, DE DEDUCCIONES	- 426,131,403.62	- 417,625,738.81		
Utilidad (Pérdida) antes de provisiones	5,141,999.30	14,280,989.77		
Provisiones				
ISR	4,211,336.63			
PTU	602,700.46			
UTILIDAD (PÉRDIDA) FISCAL	327,962.21	14,280,989.77		
Amortización de pérdidas fiscales anteriores				
PTU pagada		- 243,201.00		
RESULTADO FISCAL				
RESULTADO CONTABLE	327,962.21	14,037,788.77	633,325.66	21,362,360.21
				12,856,695.40
				-

Elaboración propia.

3.2.3 Determinación del ISR

ISR A CARGO DEL EJERCICIO 2019

INGRESOS ACUMULABLES		431,774,065.80
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	-	417,493,076.03
DEVOLUCIONES Y/O REBAJAS SOBRE VENTAS	-	8,716,575.01
PRESTACIONES EXENTAS	-	9,307,685.40
DEDUCCIÓN DE INVERSIONES	-	12,856,695.40
COSTO DE VENTAS	-	246,737,143.08
GASTOS DE OPERACIÓN	-	117,674,755.17
GASTOS DE ADMINISTRACION	-	16,848,892.16
GASTOS DE VENTA	-	1,181,291.44
OTROS GASTOS E INGRESOS	-	370.33
PTU PAGADA	-	243,201.00
UTILIDAD FISCAL		14,037,788.77
PERDIDAS DE EJERCICIOS ANT. ACTUALIZADAS		-
RESULTADO FISCAL		14,037,788.77
TASA		30%
ISR CAUSADO		4,211,336.63
PAGOS PROVISIONALES		3,841,303.00
ISR A CARGO DEL EJERCICIO 2019		370,033.63

Elaboración propia.

3.4 UFIN y CUFIN

Adicional al cálculo del ISR del ejercicio las personas morales están obligadas a determinar su Utilidad Fiscal Neta (UFIN) la cual deberá ser acumulada al saldo de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) en cada cierre de ejercicio. Pero, ¿Qué es la utilidad fiscal neta?, es la utilidad fiscal del ejercicio menos el ISR causado y pagado, dicha utilidad posteriormente podrá ser distribuida como dividendos a los socios o accionista.

Ahora bien, la UFIN del ejercicio se considera como una utilidad que ya pagó impuestos y el control de dichos saldos se llevan en la CUFIN, es importante el cálculo, registro y control de dicha cuenta puesto que si se distribuyen utilidades derivadas de esta cuenta no se pagara un ISR sobre utilidades distribuidas puesto que en su momento ya se pagaron, caso contrario que pasaría si se trata de utilidades pagadas por anticipado es decir, utilidades que no provienen de CUFIN.

El saldo de la CUFIN se integra por saldos de UFIN, por los dividendos o utilidades percibidas por otras personas morales residentes en México y los ingresos, dividendos o utilidades sujetas a regímenes preferentes estos últimos conforme al artículo 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El saldo de la CUFIN se disminuirá por el monto de las utilidades y/o dividendos que se hayan pagado durante el ejercicio a los socios o accionistas estos siendo conforme a las indicaciones del artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La base legal de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta se localiza en el artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Cabe mencionar que las utilidades o dividendos que se encuentran en acciones o los que son reinvertidos que están en proceso de suscripción para aumento de

capital de la de misma empresa no serán considerados como tal y no afectarán al saldo de CUFIN, esto siempre y cuando se realice dentro de los 30 días naturales siguientes a su pago.

El saldo de la CUFIN se debe actualizar al cierre de cada ejercicio, y se hará conforme al índice nacional de precios al consumidor (INPC), se tomará el INPC del mes del cierre de ejercicio que se esta cerrando entre el INPC del mes que se realizó la última actualización, es decir diciembre entre diciembre, cuando existe distribución de dividendos posterior a la actualización antes mencionada se actualiza tomando el INPC del mes en que se hace la distribución entre el mes de la última actualización.

Para la determinación de la Utilidad Fiscal Neta del ejercicio, al resultado fiscal obtenido en el subtema 3.2.1 se le disminuirá el monto de los gastos no deducibles mencionados en el artículo 28 de la Ley del Impuesto Sobre la renta excepto los indicados en las fracciones VIII y IX que hablan sobre las provisiones para incrementos de activos y pasivos, al igual que las provisiones para indemnizaciones futuras de los trabajadores, también se disminuirá la PTU pagada y el ISR pagado en extranjero por montos proporcionales, esto último conforme a la siguiente fórmula.

$$MRU = (D + MPI + MPI2) - DN - AC$$

Hay que tomar en cuenta que el saldo de la UFIN determinada no siempre será positivo, porque cabe la posibilidad de que la suma de los gastos no deducibles más la PTU pagada y montos proporcionales por ISR en el extranjero sean superiores al resultado fiscal y esto ocasionará que se determine saldo de UFIN negativa.

Cuando se obtiene UFIN negativa la persona moral tiene el derecho a disminuirlo de su saldo de la Cuenta de Utilidad Fiscal actualizada o bien del saldo de la UFIN positiva del siguiente ejercicio hasta que dicho monto se haya agotado.

También los saldos de UFIN negativa deben actualizarse hasta el periodo en que se disminuyen.

Cuando por decisión de los socios o bien porque la sociedad ya no este cumpliendo con el objetivo para la cual se creo y decida fusionarse con otra sociedad o bien realizar una escisión con otra, el saldo de la CUFIN se podrá traspasar también.

En el caso de la fusión la CUFIN se traspasa completa de una a la otra.

En el caso de la escisión el monto de la CUFIN se dividirá entre la Soc. escidente y la Soc. escindidas, tomando como parámetro el monto proporcional del capital contable que le corresponde a cada una de ellas, esto debe estar indicado en el Estado de Posición Financiera aprobado en la asamblea de accionistas.

Ejemplo Calculo de la CUFIN

Determinación de la UFIN

	RESULTADO FISCAL DEL EJERCICIO	14,037,788.77
		-
MENOS	ISR DEL EJERCICIO	4,211,336.63
		-
MENOS	PARTIDAS NO DEDUCIBLES	<u>8,638,612.75</u>
IGUAL	UFIN DEL EJERCICIO	1,187,839.39

Determinación del factor de actualización

$$\frac{\text{INPC ULTIMO MES DEL EJERCICIO}}{\text{INPC MES DE LA ULTIMA ACTUALIZACION}} = \frac{\text{INPC DIC. 2019}}{\text{INPC DIC. 2018}} = \frac{103.108}{98.7949997} = \text{FACTOR DE ACTUALIZACIÓN} \quad 1.0436$$

Determinación de la CUFIN

	CUFIN 2018	534,862.51
POR	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	<u>1.04</u>
IGUAL	CUFIN ACTUALIZADA A 2019	558,182.52
MÁS	UFIN 2019	1,187,839.39
MÁS	DIVIDENDOS O UTILIDADES PERCIBIDOS DE OTRAS PM RESIDENTES EN MÉXICO	-
MÁS	INGRESOS, DIVIDENDOS O UTILIDADES DE REGIMENES PREFERENTES	-
MENOS	DIVIDENDOS O UTILIDADES PAGADAS	-
MENOS	UTILIDADES DISTRIBUIDAS POR REDUCCIÓN DE CAPITAL	<u>-</u>
=	CUFIN 2019	1,746,021.91

Elaboración propia.

3.5 Dividendos

Como ya se explicó en capítulos anteriores las personas morales pueden llegar a obtener pérdidas y/o utilidades durante el ejercicio, las cuales aparte de informar a las autoridades fiscales deben ser enteradas a los socios o accionistas para la toma de decisiones, en el caso de que se trate de pérdidas podrán analizar si es necesario hacer una inversión adicional o bien solicitar un apalancamiento con el fin de estabilizar a la empresa, o bien si se trata de utilidades podrán optar por solicitar las ganancias que les corresponden.

Los dividendos son el nombre que se le da a las utilidades que se distribuyen a los socios o accionistas de una persona moral, dicho dividendo va en función al número y valor de las acciones que cada uno tenga, dicha utilidad puede ser en efectivo o bien en acciones ya cada uno decidirá y se informara en una asamblea general de socios o accionistas.

Las utilidades o dividendos que distribuyen las personas morales están obligadas a determinar enterar un ISR por dividendos.

En el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se menciona el procedimiento para la determinación del calculo que deben de pagas las personas morales por concepto de pago o distribución de dividendos.

Para la determinación del ISR por dividendos, se multiplicará el monto del dividendo por el factor de 1.4286 y el resultado de dicha operación será la base que se multiplicará por la tasa del 30%, el resultado será el ISR por dividendos que se deberán adicionar a las utilidades distribuidas, este importe deberá ser pagado por la persona moral.

Cuando se lleve a cabo un incremento en las partes sociales, se reinviertan en la suscripción o bien cuando se efectuó el pago de aumento de capital por la misma persona dentro del periodo de treinta días naturales siguientes a su entrega o distribución, el dividendo distribuido se considerará como percibido en el año calendario en el que se pague el reembolso por concepto de una reducción de capital o bien cuando se encuentre en liquidación la persona moral.

Como ya se menciona antes, por los dividendos pagados que provengan de la CUFIN no se estará obligado a pagar el ISR por dicho concepto.

El ISR por dividendos es un pago definitivo que se debe realizar a más tardar el 17 del siguiente mes al que se haya realizado el pago de los dividendos.

La persona moral podrá acreditar el ISR por dividendos pagados conforme a los siguiente:

1. Solo se podrá acreditar contra el ISR a cargo del ejercicio.
2. Si después de acreditar si el ISR a cargo del ejercicio es inferior al ISR del por distribución de dividendos, la diferencia se puede acreditar en los 2 siguientes ejercicios.
3. En caso de no acreditar un remanente del ISR por dividendos de un ejercicio en otro, se perderá al monto que correspondía aplicarse en ese ejercicio.
4. Para la aplicación que hace referencia el artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se debe disminuir la utilidad fiscal neta el monto que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor de 0.4286.

Ejemplo determinación de ISR personas morales sobre dividendos

	DIVIDENDOS O UTILIDADES PAGADOS	2,548,345.67
MENOS	SALDO DE CUFIN ACTUALIZADO A 2019	<u>1,746,021.91</u>
IGUAL	DIVIDENDOS NO PROVENIENTES DE CUFIN	802,323.76
POR	FACTOR	<u>1.4286</u>
IGUAL	BASE DEL IMPUESTO	1,146,199.73
POR	TASA DE ISR	<u>30%</u>
IGUAL	ISR POR PAGAR	343,859.92

Cabe mencionar que los socios o accionistas están obligados a pagar un 10% de ISR adicional sobre los dividendos que reciban, el cual será considerado pago definitivo, la persona moral que reparte el dividendo está obligada a retener el impuesto y enterarlo en la declaración del pago provisional del mes en que se haga la distribución, esto conforme al artículo 140° párrafo segundo de la LISR que dice lo siguiente:

Ejemplo

	DIVIDENDOS NO PROVENIENTES DE CUFIN	802,323.76
POR	TASA ISR ADICIONAL	<u>10%</u>
IGUAL	ISR ADICIONAL PERSONAS FISICAS	80,232.38

Elaboración propia

Como se puede observar en los párrafos y ejemplos de cálculos de dividendos anteriores, está sería la correcta determinación de los mismos, pero ahora, qué pasa con los pagos que se les hacen a socios o accionistas que no cumplen con las características de ser un pago de dividendo o bien que no se pagan como tal.

Es decir, si una PM realiza un pago a un socio o accionista el cual "según él" no es un dividendo, por el contrario, es el pago por concepto de alguna contraprestación diferente, pero que a simple vista o conforme a las características del mismo es muy similar a dicho concepto este se puede considera como un dividendo presunto, por el cual se deberá pagar un ISR.

Hay que tener en cuenta que la fracción III del artículo 140° de la LISR, menciona que los gastos no deducibles que beneficien a un socio o accionistas deberán ser considerados como pago de dividendos. Por lo tanto, si no si no se tiene un control adecuado o bien identificados cuales son los gastos no deducibles y gastos sin requisitos fiscales se pueden determinar dividendos presuntos.

Ejemplo:

Una persona moral denomina "A" que se dedica a la construcción le compra material a una empresa denominada "B" por medio de un accionista, es decir la empresa A le deposita a su accionista para que vaya con la empresa B y este efectuó la compra a su nombre, la empresa B realiza la operación de forma correcta en relación al CFDI, pero resulta que nunca llegó el material a la empresa A, para lo cual no hubo reclamo alguno, como se puede observar aquí se puede tener una deducción autorizada que no cumple con el requisito de la materialidad de la operación, por lo tanto se puede estar simulando una operación con beneficio al accionista, por lo tanto a parte de existir una evasión por una operación probablemente inexistente se determina un dividendo presunto.

Ejemplo 2

Una persona moral denomina "A" que se dedica a la construcción le compra material a una empresa denominada "B" por medio de un accionista, es decir la empresa A le deposita a su accionista para que vaya con la empresa B y este efectuó la compra a su nombre, pero resulta que la empresa B no le hace el traslado del IVA en el CFDI y también se equivocó en el RFC del receptor, pero si

le entrego todo el material, como se puede observar esta clase de gasto es una deducción autorizada ya que cumple con el requisito de ser un gasto estrictamente indispensable y es parte del costo de ventas, pero no cumple con los requisitos fiscales que se establecen en la ley y que ya fueron comentados en subtemas anteriores, por lo tanto no se trataría de un gasto no deducible y por ende no sería un pago de dividendos para el accionistas que hizo el pago a cuenta de terceros.

Como se puede observar la diferencia entre un ejemplo y el otro es el beneficio que obtiene el socio al hacer las operaciones, en el primero se beneficia con el pago de la compra que al parecer es inexistente, caso contrario al segundo ejemplo porque en este caso el material si era necesario para la realización de las operaciones de la empresa y aunque el comprobante no tenia los requisitos la empresa fue la que se benefició del material.

Hay que considerar que el criterio normativo 9/ISR/N menciona los gastos no deducibles que benefician a un socio o accionista no deberán ser considerados como pago de dividendos.

Es por eso que es importante tener bien identificados los gastos no deducibles, de los gastos sin requisitos fiscales y ver en cuales caso se beneficia el socio o accionista para determinar si caen en el supuesto de pago de dividendos.

PROCESO METODOLÓGICO

ALCANCES DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación se considera como un estudio descriptivo, correlacional y explicativo.

La investigación se distingue por tener un diseño correlacional en virtud de que se evaluará el efecto que ocasiona la incorrecta clasificación de los gastos no deducibles que efectúan las personas morales, así como el impacto que tienen en el cálculo del ISR u otros conceptos en los que intervienen dichos gastos de la misma ley, por tal motivo en dicha investigación se verá reflejada la relación que hay entre diferentes variables como son el impuesto sobre la renta, los ingresos acumulables, utilidad fiscal neta (UFIN), dividendos, requisitos fiscales.

De igual forma se considerará explicativa porque se realizará un análisis de la estructura, cálculo y determinación del impuesto sobre la renta de las personas morales, donde se verán reflejados los gastos no deducibles que está genera durante su ejercicio, y se mostrara el impacto que tiene esté rubro al hacer el cálculo de ISR anual y en la determinación de la UFIN, y las consecuencias en carga tributaria y cuestión financiera que se genera. También se dará una explicación del porque los gastos no deducibles que generan los socios o accionistas personas físicas a favor de las personas morales pueden ser consideradas como ingresos para las antes mencionadas (dividendos presuntos), y por lo tanto estas deberán pagar un ISR por dicha erogación.

La investigación tendrá bases de diseño descriptivo considerando que determinaran las características y actividades de algunos puntos a evaluar como lo son los gastos no deducibles, determinación del ISR de las personas morales e

ingresos, puesto que se dará una descripción breve de lo que cada uno de los puntos, como lo son: ¿cuáles son los gastos no deducibles para las personas morales? y ¿porque un gasto no deducible efectuado por un socio o accionista debe ser acumulable como ingreso para dicha persona?, esto es, para que durante la investigación en el desarrollo correlacional y explicativo se pueda ver la interacción entre dichas variables y así poder dar cumplimiento a los objetivos que llevaron a investigar.

DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

La investigación se basa en un diseño no experimental debido a que no se manipulan las variables a estudio que son gastos no deducibles, personas físicas y morales e ISR, por el contrario se observara el impacto o bien la consecuencia que tiene cuando se relacionan las dos primeras variables en el cálculo del ISR y la determinación de la UFIN, dicho análisis será en bases a las leyes fiscales vigentes, por lo tanto es clasificado como diseño transversal puesto los datos a recolectar serán en un mismo periodo u ejercicio fiscal.

UNIDAD DE ANALISIS, POBLACIÓN Y MUESTRA

La unidad a analizar en la investigación serán los contadores que lleven o tengan a su cargo la contabilidad y determinación de ISR, de la población a estudio las cuales son las personas morales del sector servicios, y las personas físicas del régimen socios o accionistas, el muestreo será no probabilístico aplicado a expertos que actualmente se encuentran estudiando o dando clases en la maestría en tributación de la facultad de contaduría pública, dicho muestreo será probabilístico, debido a que, de la muestra seleccionada se elegirá al azar a 30 personas para la aplicación del cuestionario herramienta de la investigación, y se considera que las repuestas podrán ser similares a las que podrían dar las personas no seleccionadas cabe mencionar que todas las personas están especializadas en la materia fiscal y conocen las variables de estudio.

RECOLECCIÓN DE DATOS

La Fuente de esta investigación son personas morales del régimen general de ley y personas físicas con régimen de socios o accionistas, el método de recolección de información es de caso tipo, en donde se analizará las partidas no deducibles y sin requisitos fiscales de acuerdo a la Ley del ISR, para la correcta determinación del ISR del ejercicio y la UFIN, esto con el fin de hacer una eficaz distribución de dividendos.

INSTRUMENTO DE EVALUACIÓN



BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA
SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE POSGRADO



Estimados contadores se solicita de su apoyo para el llenado del siguiente cuestionario que servirá como instrumento de investigación para tesis.

Instrucciones:

Colocar una X dentro de los paréntesis de la respuesta que usted considera para cada una de las preguntas solicitadas, así como una breve respuesta en las preguntas abiertas.

Impuesto sobre la renta personas morales

1.- ¿Conoce los gastos no deducibles para las personas morales enunciados en la ley del impuesto sobre la renta?

() SI () NO

2.- ¿Conoce la diferencia que existe entre los gastos no deducibles y los gastos sin requisitos fiscales?

() SI () NO

3.- ¿Considera adecuado el registro de gastos no deducibles y gastos sin requisitos fiscales en una misma cuenta contable?

() SI () NO

4.- ¿Por qué?

5.- ¿Conoce el impacto que tiene el rubro de gastos no deducibles para la determinación de su utilidad fiscal neta de una persona moral?

() SI () NO

Pagos por cuenta de socios o accionistas

6.- ¿Ha observado pagos no deducibles de persona moral efectuado por cuenta de socios o accionistas?

SI NO

Cuando un socio o accionista efectúa gastos a nombre de la persona moral mismo que no cumple con las limitantes para ser deducibles.

7.- ¿Qué tratamiento contable y fiscal le daría usted al socio o accionista?

8.- ¿Qué tratamiento contable y fiscal le daría usted a la persona moral?

9.- ¿Cuál considera usted que es la razón de que se concentren los gastos no deducibles y gastos sin requisitos fiscales en un mismo rubro contable y fiscal?

- Desconocimiento de la ley del impuesto sobre la renta y de las normas de información financiera
- Falta de información por parte del SAT
- Falta de libros que analicen las partidas no deducibles

10.- Durante las revisiones por parte de la autoridad, esta, ¿le ha detectado diferencias en el rubro de gastos no deducibles?

SI NO

11.- Si su respuesta anterior fue si, indicar que observaciones le ha hecho ha dicho rubro

12.- En base a su experiencia, ¿considera que los gastos no deducibles de personas morales que benefician a un socio o accionista deben ser considerados parte de sus dividendos?

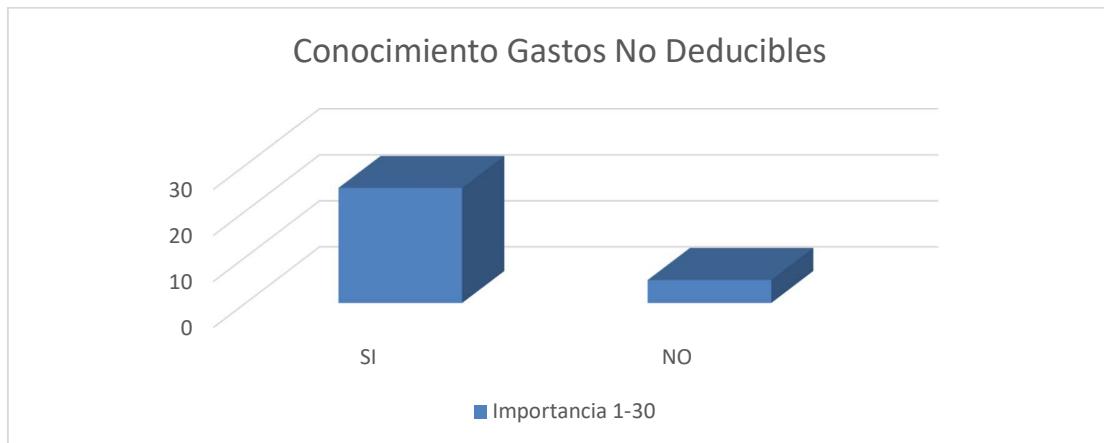
Agradecemos el tiempo invertido a este cuestionario, y de la manera más atenta le solicitamos nos dé su opinión respecto del mismo

RESULTADOS (ANÁLISIS E INTERPRETACION) ANÁLISIS DE LA INVESTIGACIÓN

La presente encuesta graficada es para medir el Impuesto Sobre la Renta Personas Físicas y Morales.

Grafica 1

Conocimiento de los gastos no deducibles para las personas morales de acuerdo la Ley del ISR.

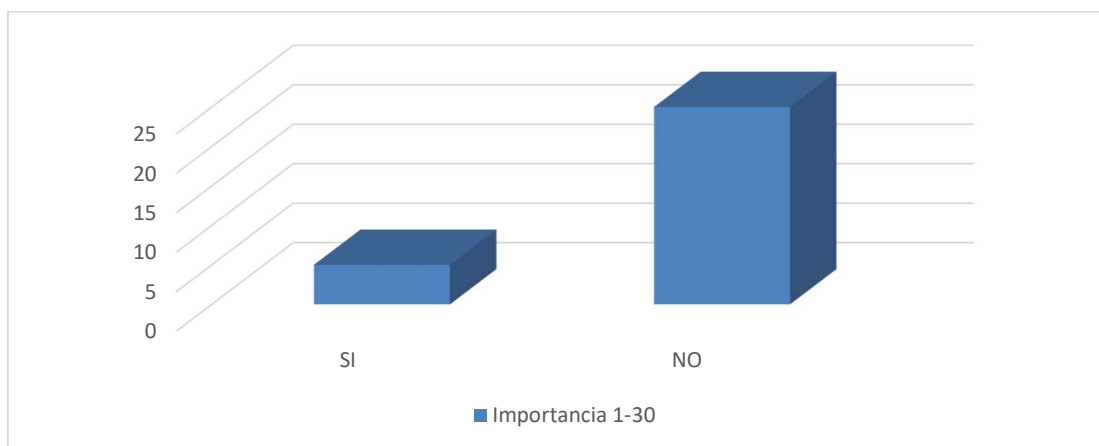


Elaboración propia

Con base a los resultados obtenidos, se confirma que la mayoría de los especialistas conocen los gastos no deducibles de las personas morales enunciadas en la ley del impuesto sobre la renta, y concuerdan que es parte importante llevar un control contable para la toma de decisiones dentro del ente económico.

Grafica 2

Conocimiento de la diferencia entre los gastos no deducibles y los gastos sin requisitos fiscales.

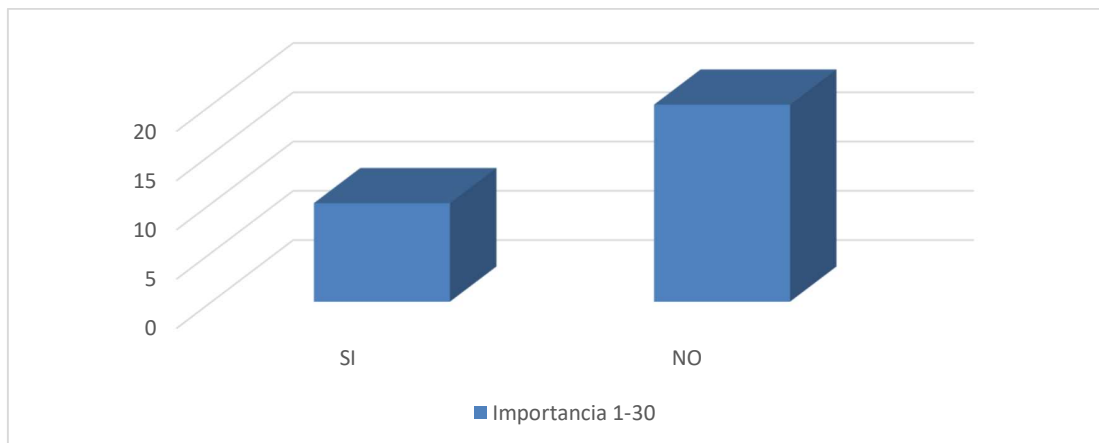


Elaboración propia

Con base a los resultados obtenidos, se confirma que la mayoría de los especialistas no conocen la diferencia entre gastos no deducibles y los gastos sin requisitos fiscales, por tal motivo no se lleva un control adecuado en la contabilidad, así como la determinación correcta de las UFIN.

Grafica 3

Gastos no deducibles de persona moral que benefician a un socio o accionista.



Elaboración propia

Con base a los resultados obtenidos se demuestra que el 66.66% consideran que los gastos no deducibles de personas morales que benefician a socios o accionistas no deben ser considerados como dividendos por el contrario si consideran que es un gasto de la empresa.

ESTRUCTURA DE LOS RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN

Considerando que el objetivo general indica evaluar la correcta aplicación y clasificación de los gastos no deducibles y gastos sin requisitos fiscales efectuados por personas morales en materia de ISR, así como el tratamiento que se debe dar cuando estos gastos benefician a un socio o accionista, no siempre se lleva a cabo por parte de las personas morales.

Considerando que los objetivos específicos mencionan que las partidas no deducibles para ISR de personas morales, no se identifica en su mayoría con las partidas sin requisitos fiscales, debido a que no se conoce el impacto que esto puede ocasionar dentro de la entidad económica para el cálculo de la UFIN y dividendos distribuibles.

En base a la hipótesis

H1. Al evaluar la correcta clasificación y control de los gastos no deducibles efectuados por personas morales, se comprobará que la determinación de la UFIN se está efectuando de forma incorrecta y por lo tanto son rubros que debe ser fiscalizados debido a que se utiliza como medio de evasión fiscal.

Se comprueba que la hipótesis es correcta puesto que al tener mal integrado el rubro de gasto no deducibles puede estar generando un gasto no deducible mayor que el real y este hace que la UFIN determinada sea menor o en el peor de los casos generar una UFIN negativa, adicional al estar registrando todos los gastos como no deducibles aun cuando estos no son los estipulados en el artículo 28° de la LISR se puede estar ocultando gastos que benefician a terceros como pago de prestaciones y esto está ocasionando una evasión fiscal.

H2. Al evaluar la correcta clasificación y control de los gastos no deducibles y gastos sin requisitos fiscales efectuados por personas morales que benefician a socios o accionistas personas físicas, se determinara que estos últimos no están acumulando a sus ingresos dichas erogaciones como parte de sus dividendos conforme a la L.I.S.R.

Se comprueba la hipótesis puesto que todo pago erogado a favor del socio o accionista que no es un gasto no deducible, pero si un gasto sin requisitos fiscales que está beneficiando al socio o accionistas, debe ser considerado como pago de dividendos o utilidades distribuidas y la persona moral debe pagar el ISR por dividendos, así como el socio debe pagar el 10% adicional por recibir dividendos.

CONCLUSIONES

Conforme al Análisis que se realizó en este trabajo de investigación, sobre el impacto que tiene la correcta clasificación e identificación de las partidas no deducibles y los gastos sin requisitos fiscales que erogan los socios o accionistas a nombre de una persona moral, y de los cuales tienen un beneficio propio, se observó que la mayoría no lleva un procedimiento adecuado para su registro y control contable-fiscal, lo cual conlleva a cálculos y procedimientos incorrectos en materia de ISR.

Al analizar la investigación y darse por validada la hipótesis 1, se comprobó que la gran mayoría de personas morales no lleva un control adecuado de los gastos no deducibles porque a pesar de que conocen cuales son los únicos conceptos que deben ser considerado como tal, no consideran adecuado identificar cuáles son las excepciones o como coloquialmente las conocemos gastos sin requisitos fiscales, y por ende al cierre de ejercicio disminuyen todos los conceptos como gastos no deducibles de la UFIN, lo cual les genera una menor UFIN o bien una UFIN negativa, además se comprobó que el rubro de gastos no deducibles no siempre es revisado por las autoridades fiscales cuando ponen en práctica sus facultades de comprobación y por lo tanto las personas morales hacen pagos a socios o accionistas de cuales simulan que son gastos no deducibles pero en realidad son pagos de dividendos o utilidades distribuidas.

Al analizar la investigación y darse por validada la hipótesis 2, se comprobó que existen gastos que son clasificados como no deducibles cuando deberían ser gastos sin requisitos fiscales de personas morales que benefician a socios o accionistas personas físicas, lo cuales deben ser considerados como pagos de dividendos o utilidades, y por lo tanto las personas morales deben hacer el cálculo de ISR por distribución de ISR y los socios efectuar el pago adicional del 10% de ISR que le corresponde conforme a la ley.

En conclusión es recomendable tener un buen control y separación de las partidas no deducibles y gastos sin requisitos fiscales para que al hacer el cálculo de la UFIN está sea correcta, adicional a esto, una vez que se tienen identificadas se deben analizar dichas partidas para ver si estas benefician o no a un socio o accionista, en caso de ser así, evaluar si se encuentran o no dentro de las excepciones que marca la ley para no ser considerados como dividendos, ya que de no encontrarse en dicha excepción se debe contemplar como un pago de dividendos y por ende calcular el ISR correspondiente, o bien cuando la autoridad inicie sus facultades de comprobación lo podría determinar como un dividendo presunto.

BIBLIOGRAFÍA

- Bonilla, I. (2002). *“Sistema tributario mexicano 1990- 2000. Políticas necesarias para lograr la equidad. Políticas necesarias para lograr la equidad. (La reforma hacendaria de la presente administración)”*. (Tesis de pregrado). Universidad Nacional Autónoma de México, Ciudad de México.
- Eslava, S. (2003). *“El sistema impositivo mexicano. Política tributaria de la década de los noventa”*. (Tesina). Universidad Autónoma de México, Ciudad de México.
- IDC ONLINE. (2015). *Contabilidad para Personas Físicas ¿Qué aplicación uso?* Recuperado de <http://www.idconline.com.mx/fiscal/2015/03/09/contabilidad-para-personas-fsicas-qu-aplicacin-utilizo>.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta. Diario Oficial de la Federación, México, 2019.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta. Diario Oficial de la Federación, México, 2014.
- Montaner, B. (2015). *Persona Física*. Recuperado de http://www.derecho.com/c/Persona_f%C3%ADsica.
- Normas de Información Financiera. México, 2019.
- Rueda, R. (2010). *De la Cámara de Senadores, con el cual remite iniciativa con proyecto de decreto que reforma las fracciones I y VII del artículo 176 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Gaceta Parlamentaria, Número 3117*. Recuperado de <http://gaceta.diputados.gob.mx/Black/Gaceta/Anteriores/61/2010/oct/20101014-I/Oficio-7.html>.

Sánchez, L. (agosto 2014). Nuevo Impuesto Sobre la Renta Sobre Dividendos. *IMCP*. Recuperado de <https://imcp.org.mx/wp-content/uploads/2014/09/Fisco-Agosto-2014-14.pdf>.

México. Seminario Judicial de la Federación. Tribunales Colegiados de Circuito. Revisión Fiscal 13/2004. Número de registro 18110 de junio de 2004

GLOSARIO DE TÉRMINOS

Personas morales: es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, por ejemplo, una sociedad mercantil, una asociación civil, de acuerdo con su objeto social, una persona moral puede tributar en regímenes específicos como: personas morales del régimen general y personas morales con fines no lucrativos.

Persona Física: Es un individuo con capacidad para contraer obligaciones y ejercer derechos.

Ingresos Nominales: son todos los ingresos provenientes de las ventas.

Ingresos Acumulables: son los ingresos nominales mas el ajuste anual por inflación acumulable.

Actos de fiscalización: Actos llevados a cabo por los órganos de la administración hacendaria que tienen por finalidad constatar el cumplimiento de las obligaciones fiscales y aduaneras.

Carga Fiscal: Es una forma de medir el tamaño del sector público o el nivel de las contribuciones públicas en una economía o país. Se define como la parte del producto social generado que toma el Estado mediante los impuestos federales, los derechos, productos y aprovechamientos para cumplir con sus funciones.

Contribuyente: Persona física o moral obligada al pago de contribuciones, de conformidad con las leyes fiscales vigentes.

Crédito Fiscal: Cantidad que se determina cuando el monto de las deducciones es mayor a los ingresos gravados en el ejercicio de que se trate.

Deducciones: Es el derecho que tiene el contribuyente de disminuir ciertos gastos a los ingresos acumulables para obtener la utilidad fiscal.

Declaración: Es el documento oficial con el que un Contribuyente presenta información referente a sus operaciones efectuadas en un periodo determinado.

Evasión fiscal: es toda acción u omisión parcial o total, tendiente a eludir, reducir o retardar el cumplimiento de la obligación tributaria.

Fiscalizar: Acto mediante el cual la autoridad fiscal inspecciona los registros y actividades de la administración de un contribuyente con el propósito de verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras.

Impuesto Sobre la Renta (ISR): Contribución que grava los ingresos de las personas físicas o morales residentes en el país, así como de las personas residentes en el extranjero por los ingresos atribuibles a sus establecimientos permanentes ubicados en territorio nacional o aquéllos que proceden de fuente de riqueza ubicada en el país.