



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE PUEBLA**

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

**SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO**

**REPERCUSIÓN POR LA IMPRECISIÓN EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA
RENTA DE LA ACUMULACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES PARA
EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA TERRESTRE EN 2020**

TESIS

**Para obtener el Grado de
Maestra en Tributación**

DIRECTORA:

Dra. María Antonieta Monserrat Vera Muñoz

Asesores:

**Mtro. Jaime Rico Santiago
Dra. María de los Ángeles Muñoz Salas**

PRESENTA:

Dalia Nohemi Sanchez Osnaya

Puebla, Pue. Agosto 2020



Oficio No. FCP/SIEP-021/2020
Asunto: Digitalización de Tesis

C. SANCHEZ OSNAYA DALIA NOHEMI

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la Tesis denominada "REPERCUSIÓN POR LA IMPRECISIÓN EN LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA ACUMULACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES PARA EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA TERRESTRE EN 2020", a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de MAESTRA EN TRIBUTACIÓN.

Sin más por el momento, quedo de usted.

ATENTAMENTE
"Pensar Bien, Para Vivir Mejor"
H. Puebla de Z., 11 de agosto de 2020

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



c.c.p. SIEP
ECA

Facultad
de Contaduría
Pública

Bvld. 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 la que suscribe en mi calidad de **Directora de la Tesis** denominada: **“REPERCUSIÓN POR LA IMPRECISIÓN EN LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA ACUMULACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES PARA EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA TERRESTRE EN 2020”**, elaborada por la alumna de la **MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

DALIA NOHEMI SANCHEZ OSNAYA

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 Zaragoza, a 10 de agosto de 2020


DRA. MARÍA ANTONIETA MONSERRAT VERA MUÑOZ

c.c.p. Alumno (s)

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

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **asesor metodológico** de la Tesis denominada: **“REPERCUSIÓN POR LA IMPRECISIÓN EN LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA ACUMULACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES PARA EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA TERRESTRE EN 2020”**, elaborada por la alumna de la **MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

DALIA NOHEMI SANCHEZ OSNAYA

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 Zaragoza, a 10 de agosto de 2020



MAESTRO. JAIME RICO SANTIAGO

c.c.p. Alumno (s)

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

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de **asesora temática** de la Tesis denominada: **“REPERCUSIÓN POR LA IMPRECISIÓN EN LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA ACUMULACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES PARA EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA TERRESTRE EN 2020”**, elaborada por la alumna de la **MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN** de nombre:

DALIA NOHEMI SANCHEZ OSNAYA

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 Zaragoza, a 10 de agosto de 2020


DRA. MARÍA DE LOS ANGELES MUÑOZ SALAS

c.c.p. Alumno (s)

Dedicatorias

A Dios por ser mi guía, manifestando su infinita misericordia en mi vida.

A mi madre por su amor incondicional.

A mis hermanos por su apoyo y comprensión.

A mi familia por su amparo.

Agradecimientos

A la Facultad de Contaduría Pública de la Benemérita Universidad Autónoma de Puebla, por abrirme las puertas y darme la oportunidad de formar parte de la generación otoño 2018.

A la Dra. María Antonieta Monserrat Vera Muñoz por su notable entusiasmo, apoyo y orientación para concluir con éxito este trabajo terminal.

A mis asesores Maestro Jaime Rico Santiago y Doctora María de los Ángeles Salas Muñoz por su contribución.

ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE GENERAL	VIII
RESUMEN	XI
ABSTRACT	XII
INTRODUCCIÓN	XIII
I. PROBLEMA	XIV
I.1 Planteamiento	XIV
I.2 Pregunta de investigación	XV
I.3 Sistematización de la pregunta de investigación.....	XV
II. JUSTIFICACIÓN	XVI
III. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	XVII
a) Objetivo general	XVII
b) Objetivos específicos.....	XVII
IV. HIPÓTESIS.....	XVIII
V. VARIABLES.....	XVIII
VI. ALCANCES Y LIMITACIONES	XIX
CAPITULO I. LA POLÍTICA FISCAL EN MÉXICO Y LOS ESTÍMULOS FISCALES.....	1
1.1 INICIO DE LA POLÍTICA FISCAL	1
1.1.1. Ingresos de la Política Fiscal	3
1.1.2. La Política Fiscal en México.....	5
1.2 ORIGEN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES	6
1.3 DEFINICIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES.....	9
1.4 NATURALEZA DE LOS ESTÍMULOS FISCALES.....	10
1.5 ELEMENTOS DE LOS ESTÍMULOS FISCALES	10

1.6 FINALIDAD DE LOS ESTÍMULOS FISCALES.....	11
1.7 CLASIFICACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES.....	12
CAPÍTULO II MARCO LEGAL DE LOS ESTÍMULOS FISCALES DEL SECTOR DE AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA FEDERAL.....	13
2.1 LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2020	13
2.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	17
2.3 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.....	17
2.4 JURISPRUDENCIA Y CRITERIOS SOBRE LOS ESTÍMULOS FISCALES	19
CAPÍTULO III. APLICACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES DE ACUERDO CON LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	24
3.1 ELEMENTOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	24
3.2 ASPECTOS GENERALES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE	25
3.3 FACILIDADES ADMINISTRATIVAS APLICADAS AL SECTOR DE AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA GENERAL.....	27
CAPÍTULO IV. EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA	34
4.1 ANTECEDENTES DE LAS EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA	34
4.2 IMPORTANCIA DEL AUTOTRANSPORTE DE CARGA EN MÉXICO.....	36
4.3 CONCEPTO DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA.....	38
CAPÍTULO V. METODOLOGÍA E INVESTIGACIÓN DE CAMPO	42
5.1 INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL	42
5.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO	42
5.3 INSTRUMENTO PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN	45
5.4 ESTUDIO DE CASO	45

5.4.1 Antecedentes de la empresa	48
5.4.2 Organización	48
5.4.3 Tipo de Servicio	49
5.4.4 Mercado	49
5.4.5 Tratamiento Fiscal.....	50
5.4.6 Determinación de la deducción por facilidad de comprobación	50
5.4.7 Determinación del estímulo fiscal por la adquisición de diésel.....	51
5.4.8 Determinación del estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional de autopista	54
5.4.9 Acreditamiento Estimulo Diésel considerado como ingreso acumulable	54
5.4.10 Acreditamiento Estimulo Autopistas considerado como ingreso acumulable.....	55
5.4.11 Determinación mensual del Impuesto Sobre la Renta	56
5.4.12 Efecto de aplicar o no los estímulos fiscales como ingresos acumulables.....	58
5.5 METODOLOGÍA.....	60
5.6 ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN DEL ESTUDIO DE CASO.....	60
5.7 DIAGNÓSTICO DE LA EMPRESA ESTUDIO DE CASO.....	62
5.8 ESTADO DEL PROBLEMA O ESTADO DE HIPÓTESIS	62
CONCLUSIONES.....	67
REFERENCIAS.....	71
ANEXOS	74

RESUMEN

Ante la falta de emisión de un criterio normativo y la falta de precisión expresa en la redacción de las disposiciones fiscales (considerar como un elemento de ingresos brutos a efectos del impuesto sobre la renta los incentivos fiscales otorgados a los contribuyentes dedicados exclusivamente al transporte privado de carga terrestre), se crea una incertidumbre en la aplicación correcta de estos beneficios, por lo que se realizó un análisis de las disposiciones fiscales vigentes del año 2020. Se desarrolló el estudio de caso de una empresa que presta servicios en el sector referido, realizando una comparación de algunas interpretaciones de la acumulación de estímulos fiscales, determinando una diferencia en el impuesto a cargo, derivado de considerar el acreditamiento los estímulos fiscales como ingresos acumulables.

Palabras clave: Estímulos fiscales, empresa de autotransporte, incertidumbre jurídica.

ABSTRACT

Given the lack of issuance of a regulatory criterion and the lack of express precision in the drafting of tax provisions (consider as an item of gross income for income tax purposes the tax incentives granted to the taxpayers exclusively engaged in private land transportation of cargo), creates an uncertainty in the correct application of these benefits, for which an analysis of the tax provisions in force in 2020 was carried out. The case study of a company that provides services in the referred sector was developed, making a comparison of some interpretations of the cumulative tax benefits, determining a difference in the tax owed, derived from the accumulation of fiscal benefits as accumulative income.

Keywords: Tax incentives, trucking company, legal uncertainty.

INTRODUCCIÓN

Toda empresa de servicios tiene como objetivo general satisfacer necesidades ajenas y para ello requiere mejorar constantemente la calidad de esa función, mediante el crecimiento y desarrollo de sus recursos materiales y humanos.

Para ello, los medios económicos son necesarios para poder llevar a cabo las operaciones esenciales del negocio.

El sector de autotransporte terrestre tiene una gran importancia en el país esto se debe a que esta actividad es indispensable para las industrias y comercios pues es necesario hacer llegar toda clase de productos a otros lugares y con esto contribuir con el crecimiento económico y desarrollo social.

Por lo anterior desde hace varios años esta actividad ha sido beneficiada por estímulos y facilidades específicas para realizar el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

Derivado de lo ya mencionado el estado ha otorgado beneficios económicos mediante decreto de estímulos que ayudan a la disminución de la carga fiscal de estas empresas. Sin embargo, pareciera que los estímulos fiscales al considerarse como un beneficio económico a favor deben ser considerados como ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta si así lo señala la disposición. No obstante, los estímulos no son derivados de las operaciones provenientes de la actividad del contribuyente si no que es un provecho económico que concede el estado. Existen interpretaciones que señalan que por regla general los estímulos fiscales no se consideran ingresos acumulables para efectos del ISR, salvo que las disposiciones lo expresen.

Para abordar la repercusión de la imprecisión en la Ley del Impuesto Sobre la renta se desarrolló su análisis en seis capítulos mencionando en el primer capítulo la política fiscal origen, definición, naturaleza, elementos, finalidad y

clasificación de los estímulos fiscales para el segundo capítulo se abordó el marco legal de los estímulos fiscales para el tercer capítulo se nombró la aplicación de los estímulos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para el capítulo cuarto se especificó los antecedentes y la importancia de las empresas de autotransporte para el capítulo cinco se describe la metodología e investigación de campo que se llevó a cabo para llegar a la conclusión y por último para el capítulo seis se desarrolla el estudio de caso.

I.PROBLEMA

I.1 Planteamiento

Uno de los sectores fundamentales para el desarrollo económico del país son las empresas dedicadas a el sector de autotransporte de carga terrestre y para este sector, el congreso ha decretado beneficios relacionados con la determinación del Impuesto Sobre la Renta (ISR) y derivado de esto el legislador no hace la precisión pertinente para que los estímulos fiscales sean considerados ingresos acumulables para determinar los pagos provisionales y el cálculo del impuesto anual, el estímulo que se acredita debe corresponder al mismo periodo del cálculo y si estos estímulos no son aplicados en el cálculo del impuesto del mismo ejercicio se pierde el derecho de aplicarlos en ejercicios posteriores al que se determinan.

Por lo que es importante analizar la falta de certeza jurídica por parte de los legisladores cayendo en una ausencia de precisión e incertidumbre para que los estímulos fiscales sean considerados como ingresos acumulables para el cálculo de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR) ya que los estímulos fiscales son creados para el desarrollo y fomento económico y por lo consiguiente los estímulos fiscales no debe ser considerados como un ingreso acumulable para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta (ISR). Pues a mayor base gravable el

Impuesto determinado es más alto por lo consiguiente el flujo requerido para subsanar la obligación se eleva.

I.2 Pregunta de investigación

¿Cuál es el efecto de no tener certeza jurídica por la falta expresa en las disposiciones fiscales a cerca de considerar los estímulos fiscales como ingresos acumulables para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta para empresas de autotransporte terrestres de carga?

I.3 Sistematización de la pregunta de investigación

¿Qué características fiscales tiene una empresa de autotransporte de carga?

¿Cuáles son los estímulos fiscales que aplica una empresa de autotransporte de carga?

¿Cuál es el objetivo de los estímulos fiscales?

¿En dónde se dan a conocer los estímulos fiscales para empresas de autotransporte de carga?

¿Cuál es el beneficio de aplicar estímulos fiscales en empresas de autotransporte de carga?

¿Por qué debe manifestarse expresamente en las disposiciones fiscales la acumulación como ingreso de los estímulos fiscales?

II. JUSTIFICACIÓN

Los estímulos fiscales fueron creados como un decreto derivado de las facultades del Ejecutivo Federal como una subvención, en este estudio se aborda de manera específica el sector de autotransporte terrestre de carga el cual es un medio prioritario y dominante en el movimiento de la carga en el país. En el periodo 2010-2018, la tasa de crecimiento fue de 4.7% esta fue superior al Producto Interno Bruto (PIB) total, de 2.7%, económicamente represento el 3.2 % del PIB y contribuye con el 50% del PIB de la parte logística en México que asciende a 6.5%, aproximadamente seis millones de familias, dependen de forma directa e indirecta de este sector. Del total de 556 millones toneladas de productos que se mueven el 81.3% de la carga es terrestre. El número total de unidades se conforma por 982,856 de las cuales 496,957 son motrices la antigüedad promedio es de 18 años y 486,335 son de arrastre y su vida de antigüedad es de 17.8 años por este motivo es prioritario renovar la flota vehicular.

El 61.2% del valor total de las exportaciones de México fueron transportadas por carretera y de las importaciones en un 47.2%, de la relación comercial que existe entre México y Estados Unidos de América (EUA) el 82% del total de las mercancías transportadas por medios terrestres, el autotransporte de carga representa el 82% entre las dos naciones. A través de este medio de transporte se realizaron 8,582.870 cruces por la frontera norte de México hacia EUA.

Con base en datos de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT) el traslado total a nivel nacional por carretera está conformado por un total de 172,196 permisionarios de los cuales 150,822 son personas físicas y 27,374 son personas Morales.

Derivado de lo arriba descrito por entidades federativas la Ciudad de México es quien cuenta con el mayor número de empresas y el estado de Nayarit con el menor, ocupando el estado de Puebla el lugar número nueve con un total de 857.

Por lo anterior expuesto es importante fundamentar un procedimiento teórico y práctico a través de un estudio de caso de la aplicación del estímulo fiscal como ingreso acumulable para determinar la base gravable en el cálculo del ISR y con esto cumpla la finalidad para el cual fue creado.

Con la presente investigación se busca realizar un análisis de lo que ocurre por la falta de una disposición expresa para la acumulación de los ingresos para determinar la base gravable en el cálculo de ISR utilizado en empresas del sector de autotransporte de carga en el estado de Puebla.

III. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

a) Objetivo general

Analizar los estímulos fiscales como beneficios económicos, que son otorgados por el Estado, creando un derecho acreditable contra un impuesto a cargo y al considerar el estímulo fiscal como ingreso acumulable para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no se obtiene un beneficio. Derivado de esto es fundamental la aclaración de manera expresa por parte del poder ejecutivo para dar certeza jurídica a las empresas de autotransporte terrestre de carga en el estado Puebla.

b) Objetivos específicos

- Exponer que no todo incremento en el patrimonio debe ser considerado ingreso.
- Describir el efecto que crea la ausencia de una disposición expresa para la acumulación de los estímulos fiscales como ingresos.
- Analizar el impacto que se genera por considerar los estímulos fiscales como ingresos acumulables, a través un estudio de caso.

IV. HIPÓTESIS

La acumulación de los estímulos fiscales como ingreso para determinar la base gravable del ISR genera un impuesto mayor de las empresas de autotransporte de carga. Derivado de lo anterior es necesario que el Poder Ejecutivo manifieste de forma expresa en las Leyes y disposiciones fiscales y un criterio unificado para dar certeza jurídica en relación si los estímulos deben ser acumulados para determinar el Impuesto Sobre la renta de las empresas de autotransporte de carga.

V. VARIABLES

Ilustración 1. Definición operacional de las variables

Variables	Definición	ítem	Unidad de medición
Dependiente	Estímulos Fiscales como beneficios económicos	a) Origen de los estímulos fiscales, b) Objetivo de los estímulos fiscales para determinar el ISR.	Estudio de caso Entrevista
Independiente	Aclaración expresa para considerar los estímulos fiscales como ingresos	c) No todo incremento en el patrimonio se considera ingreso, d) Impacto por considerar los estímulos fiscales como ingresos e) Falta de certeza jurídica.	

Fuente: Propia elaboración

Se tomó como variable dependiente para esta investigación la acumulación de los estímulos fiscales esto derivado del objetivo y la aplicación que tienen en la determinación de la base gravable de ISR, como variable independiente la base gravable que se incrementan y a su vez el ISR en empresas de transporte de carga en el estado de Puebla.

VI. ALCANCES Y LIMITACIONES

a) Alcance

- El alcance del trabajo será contemplando las disposiciones vigentes que se relacionen con el tema para el año 2020 siendo estas últimas las que se consideraran para el cierre del trabajo.
- Geográficamente se desarrollará si el caso lo amerita con contribuyentes que geográficamente estén domiciliados en la ciudad de Puebla.
- El trabajo tendrá un corte transversal, si bien se acudirá a la normatividad que aplica en 2018 y 2019; el trabajo se cerrará y fundamentará con las disposiciones vigentes en 2020. Lo que se considere en 2019 y 2020 será considerado como referencia para iniciar el desarrollo de la investigación.

b) Limitación

- Las limitaciones identificadas para el trabajo son las siguientes: abarcará únicamente a contribuyentes geográficamente ubicados en la ciudad de Puebla.
- No se pueden señalar los nombres de las empresas donde se llevarán a cabo los estudios de caso, toda vez que no se tiene la autorización de estas para hacerlo.

CAPITULO I. LA POLÍTICA FISCAL EN MÉXICO Y LOS ESTÍMULOS FISCALES.

En este capítulo se aborda la política fiscal en México su concepto, su objetivo y los estímulos fiscales desde su origen, definición, naturaleza, elementos, finalidad y clasificación como un comienzo para asimilar su creación y finalidad dentro del mundo de los impuestos.

1.1 INICIO DE LA POLÍTICA FISCAL

Para entender la política fiscal del Estado es necesario iniciar mencionando que la Actividad Financiera del Estado se basa en el conjunto de la selección de objetivos socioeconómicos, la obtención de medios para alcanzarlos, las erogaciones que realiza, la administración y gestión de los recursos patrimoniales que son tareas fundamentales que debe cumplir el Estado.

Siguiendo con la actividad financiera que realiza el Estado por su naturaleza y contenido está se relaciona con diferentes aspectos como son económicos, políticos, jurídicos y sociológicos.

Son disciplinas relacionadas la Política Financiera y la Política Fiscal ambas forman parte de la actividad Financiera.

La política fiscal tiene objetivos primordiales los cuales son:

- Crear el ahorro público suficiente para incentivar el nivel de inversión pública nacional.
- Absorber de la economía privada los ingresos suficientes para hacer frente al gasto.

- Estabilizar la economía, a través del control de precios, del control financiero, para crear las condiciones necesarias para el desarrollo económico.
- Redistribución del ingreso.

En la siguiente tabla se resume la Actividad Financiera

Tabla 1.1 Actividad Financiera del Estado

Actividad Financiera del Estado	Disciplinas Relacionadas con la Actividad Financiera		
<ul style="list-style-type: none"> • Obtención de Ingresos. • Administración de los Ingresos. • Aplicación de los ingresos para satisfacer las necesidades de la sociedad. 	Actividad Financiera del Estado	Política Financiera	<ul style="list-style-type: none"> • Política Fiscal • Política de gasto Público • Política monetaria y crediticia

Fuente: Propia elaboración

El Estado cuenta con la política fiscal como una herramienta indispensable para realizar sus funciones en materia de Finanzas Publicas por lo que busca lograr el mejor procedimiento para obtener ingresos y cubrir los gastos públicos.

Por lo anterior se inicia por definir la política fiscal.

Concepto de Política Fiscal:

La política fiscal se puede entender como un conjunto de medidas relativas al régimen

Tributario, al gasto público, al endeudamiento público, a las situaciones financieras de la economía y al manejo por parte de los organismos públicos, tanto centrales como paraestatales y en todo el ámbito nacional y en lo referente a todos los niveles de gobierno (federal, estatal y municipal). (www.economia.unam.mx, 2020).

Otro concepto de Política Fiscal

Conjunto de variaciones en los programas de gastos e ingresos del Gobierno, tanto en su volumen (cuánto se gasta y cuánto se ingresa, en porcentaje del PIB) como en su estructura (a qué se dedica el gasto y a través de qué figuras impositivas se recaudan los ingresos). (guiasjuridicas.wolterskluwer.es, 2020).

Continuado con la política fiscal es un conjunto de instrumentos y medidas que toma el Estado con el objeto de recaudar ingresos necesarios para realizar las funciones que le ayuden a cumplir los objetivos de la política económica general. (www.definicion.org, 2020).

Por último, la política fiscal se define como las medidas necesarias y eficientes para fomentar una recaudación equitativa que sea necesaria para cumplir con los gastos del Estado.

1.1.1. Ingresos de la Política Fiscal

Como se menciona dentro del concepto de La Política Fiscal que utiliza el Estado con objeto de recaudar los ingresos públicos utiliza diversos instrumentos como lo son:

- Conjunto de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos.
- Ganancias obtenidas de empresas del sector público.
- Financiamiento público el cual puede provenir de endeudamiento público interno o externo.

Continuando con los instrumentos que utiliza la Política Fiscal para recaudar los ingresos del Estado se menciona los siguientes:

- Impuestos
- Aportaciones de seguridad social
- Contribuciones de mejoras
- Aprovechamientos

Los instrumentos antes mencionados, así como el monto de cada uno de ellos en México se fijan en la Ley de Ingresos de la Federación para cada ejercicio fiscal.

La facultad jurídica del Estado de exigir contribuciones es entendida como potestad tributaria de acuerdo con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 fracción IV menciona una de las obligaciones de los mexicanos que es contribuir para los gastos públicos de manera proporcional y equitativa.

El termino de proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. (www.sjf.scjn.gob.mx, 2020).

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. (www.sjf.scjn.gob.mx, 2020).

En consecuencia, la equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

1.1.2. La Política Fiscal en México

En la actualidad el Sistema Fiscal en México está constituido, básicamente, por un impuesto sobre la renta empresarial, con tasas impositivas adecuadas a una economía abierta y globalizada; por un impuesto sobre la renta personal con tasas efectivas promedio relativamente modestas para la mayor parte de niveles salariales; por un impuesto al valor agregado y por el impuesto especial sobre producción y servicios que grava la enajenación o importación de diversos bienes y servicios (www.cefp.gob.mx, 2002).

El Gobierno Federal, por medio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), labora prontamente en la definición e implementación de políticas fiscales dirigidas a buscar equilibrios en los programas de ingresos y gastos de la administración pública.

Agradeciendo a esta política fiscal y al trabajo por incrementar la base de contribuyentes y hacer eficaz los sistemas recaudatorios, México ha venido aumentando consistentemente su recaudación fiscal y reduciendo su dependencia a los ingresos petroleros durante los últimos años. En este sentido, se propone un superávit primario del 0.7% del PIB para 2020. (www.proyectosmexico.gob.mx, 2020).

Agregado a esto a través del Servicio de Administración Tributaria que tiene por objeto recaudar las contribuciones federales destinadas a cubrir los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos de la Federación, para esto tiene el carácter de autoridad fiscal y goza de autonomía técnica para dictar resoluciones.

Por otro lado, pero continuando con el tema un sistema tributario para lograr ser eficientemente recaudatorio y equitativo, es de vital importancia que establezca estímulos fiscales temporales y efectivos al ahorro, ampliar la base de contribuyentes, fortalecimiento de la misma recaudación, combate a la ilegalidad fiscal como lo es la evasión y elusión fiscal, seguridad y certeza jurídica para la autoridad y los contribuyentes.

1.2 ORIGEN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

Para conocer y entender las bases jurídicas normativas del sustento del otorgamiento de los estímulos fiscales en México es indispensable mencionar la jerarquía de las leyes en materia fiscal la cual se especifica de la siguiente forma (Latapí, 1999).

Tabla 1.2 Jerarquía de las leyes fiscales



Fuente: Propia elaboración

Para efectos de interpretación en primer momento es el valor jerárquico del ordenamiento, facultades y quien lo emite; en segundo momento la elección del método de interpretación aplicable y al final la armonía del elemento legal analizado.

Por otro lado, existen ordenamientos jerárquicos que no tienen valor por sí mismos, la ley se los otorga, un ejemplo de ello la resolución miscelánea fiscal y los criterios de la autoridad.

Continuando con el tema el modelo económico ha sido confundido con las diversas políticas comerciales, que los gobiernos mexicanos han seguido desde los años cincuenta. El marco constitucional no es lo mismo que la política económica.

A través de los años el texto original del artículo 25 de la CPEUM ha sufrido modificaciones constitucionales, el texto original mencionaba lo siguiente:

“La correspondencia que bajo cubierta circule por las estafetas, estará libre de todo registro, y su violación será penada por la ley”

Siendo presidente de la república en el año 1983 Miguel de la Madrid Hurtado reformo el artículo 25 pasando a formar parte del tercer párrafo del artículo 16. Esta reforma le da un nuevo contenido a este artículo para instituir en beneficio del Estado, la rectoría económica nacional esto es coincidir en un acuerdo para establecer en casos particulares de sectores sociales y privados utilizando como medio la política económica como puede ser el otorgamiento de apoyos o subsidios posteriormente en el año 1999 Ernesto Zedillo Ponce de León agrega en el párrafo primero la calificación de "sustentable" respecto a la garantía que corresponde al Estado sobre la rectoría del desarrollo nacional. Con esto se establece el concepto de rectoría económica del Estado que acata a la costumbre constitucional mexicana de atribuir al Estado la responsabilidad de organizar y conducir el desarrollo nacional siendo su ocupación central el desarrollo nacional.

En la actualidad la rectoría económica del Estado se encuentra La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el párrafo primero de su artículo 25 el cual establece lo siguiente:

“Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante la competitividad, el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza”.

Continuando con el mismo artículo en mención, señala:

“Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación.”

En primer lugar, el gobierno establece la obligación para garantizar el desarrollo económico del país en específico de las actividades prioritarias de la nación y para lograr este objetivo se auxilia del sector privado y social para el impulso de estas áreas (Venegas, 2015).

Es importante conocer que la autoridad competente para otorgar estímulos fiscales es el ejecutivo federal mediante resoluciones de carácter general, esto según en el artículo 39 fracciones III del Código Fiscal de la Federación de 2019.

En seguida se señala en el artículo 28 en su párrafo treceavo el cual indica:

“Se podrán otorgar subsidios a actividades prioritarias, cuando sean generales, de carácter temporal y no afecten sustancialmente las finanzas de la Nación. El Estado vigilará su aplicación y evaluará los resultados de ésta.”

1.3 DEFINICIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES.

Se menciona a continuación la Definición de estímulo:

La palabra estímulo según el diccionario es un agente o causa que incita, mueve o anima a realizar una determinada acción (www.es.thefreedictionary.com).

Tanto la Ley del Impuesto sobre la Renta como el Código Fiscal de la Federación no precisa una definición de lo que debe entenderse como estímulo fiscal.

Sin embargo, es importante para los efectos de este tema contar con una idea clara de lo que es un estímulo fiscal.

El estímulo fiscal es el beneficio de carácter económico concedido por la ley fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de obtener de él ciertos fines de carácter parafiscal (Arreola, 1994).

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

Para el autor Baltazar Feregrino (2005), los Estímulos Fiscales los define como beneficios de carácter económico conocido por la ley fiscal al sujeto pasivo de un impuesto con el objeto de obtener de él ciertos fines de carácter personal.

Una definición más de estímulos fiscales son los apoyos que el gobierno otorga a sectores que son indispensables para la económica de un país, así como fomentar la formalidad de estos.

1.4 NATURALEZA DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

Los estímulos nacen mediante un decreto y quien está facultado para emitirlos es el Ejecutivo Federal y el Poder Legislativo.

Los estímulos fiscales no son de naturaleza civil y tampoco mercantil debido a que estos los otorga el Estado para incentivar determinadas áreas o actividades.

Por lo tanto, estos no deben entenderse como una condonación o remisión de deuda más bien incentivar determinados sectores (Rizo, 2012).

Los estímulos fiscales no contienen los elementos de un tributo, pues atienden a objetivos diferentes.

Los estímulos fiscales son prestaciones económicas concedidas por el Estado a una persona o grupo de personas, con el objeto de apoyarlas o fomentar su desarrollo económico o social ante una situación de desventaja o desigualdad, y en ese tenor no contienen los elementos de un tributo, aunque algunos tienen relevancia impositiva cuando forman parte de los elementos esenciales o se adicionan a la mecánica de las contribuciones, pues se entiende que con ellos se sigue valorando la capacidad contributiva, de ahí que a unos les sean aplicables los principios de justicia fiscal contenidos en la fracción IV del artículo 31 Constitucional y a otros no.

1.5 ELEMENTOS DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

El estímulo fiscal requiere de los siguientes elementos:

- La existencia de un tributo o contribución a cargo del beneficiario del estímulo. Este elemento resulta necesario, ya que el estímulo fiscal sólo se origina y concreta en torno a las cargas tributarias que pesan sobre el contribuyente.

- Una situación especial del contribuyente, establecida en abstracto por la disposición legal que otorga el estímulo y que, al concretarse, da origen al derecho del contribuyente para exigir el otorgamiento de dicho estímulo a su favor.
- Un objetivo de carácter parafiscal. Este es el elemento teleológico del estímulo fiscal y consta de un objetivo directo y un objetivo indirecto. El objetivo directo consiste comúnmente en obtener una actuación específica del contribuyente, y el objetivo indirecto radica en lograr, a través de la conducta del propio contribuyente, efectos que trasciendan de su esfera personal al ámbito social (Calvo, 2016).

1.6 FINALIDAD DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

Desde el punto de vista jurídico los estímulos fiscales son apoyos gubernamentales que son destinados a promover el desarrollo de actividades y regiones específicas.

Con estos se busca la reducción de la carga tributaria para obtener un beneficio económico que ayude al mejor desarrollo de la actividad.

Y para ello deberán estar determinados de forma clara y precisa, así como calculables y comprobables para verificar que son efectivos.

Por todo lo anterior el estímulo fiscal tiene como finalidad el otorgamiento de un incentivo como ayuda que otorga el fisco federal a ciertos sectores económicos.

Generalmente los estímulos tienen el siguiente esquema:

- Exención. Se libera de obligaciones a causantes de las contribuciones que se ubiquen en una situación definida por la Ley.
- No causación. Significa que se puede o debe ser gravado con un impuesto, y no está contemplada la actividad que se busca incentivar y así sea una actividad libre de la carga tributaria.
- Deducciones. La posibilidad que el legislador crea para la reducción de una base gravable de una contribución.
- Créditos o acreditamientos. Se crea con el propósito de aplicar al impuesto a pagar un monto de reducción (Rizo, 2012).

1.7 CLASIFICACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES

Los estímulos fiscales pueden ser clasificados de la siguiente forma:

- Generales. Son aquellos que se otorgan para hacerse efectivos contra cualquier impuesto a cargo del contribuyente.
- Específicos. Son los que sólo pueden hacerse efectivos respecto de un tributo específico (Calvo, 2016).

Una vez que se describió los estímulos fiscales y se tiene un panorama más amplio a cerca de su origen y la finalidad de su creación se continuó con el desarrollo del tema mencionando la legislación vigente en la cual se encuentran los estímulos fiscales para el sector de autotransporte.

Para continuar tratando el tema de los Estímulos Fiscales en el siguiente capítulo se aborda el marco legal vigente para el año 2020.

CAPÍTULO II MARCO LEGAL DE LOS ESTÍMULOS FISCALES DEL SECTOR DE AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA FEDERAL.

En este segundo capítulo se tratará las disposiciones legales, fiscales vigentes para el ejercicio 2020 de los estímulos fiscales que son utilizados en empresas que se encuentran dentro del sector de autotransporte de carga.

2.1 LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2020

El Ejecutivo Federal presentó el pasado 8 de septiembre de 2019 ante el Congreso de la Unión el Paquete Económico para el ejercicio 2020 conformado por los Criterios Generales de Política Económica, entre ellos la iniciativa de la Ley de Ingresos de la Federación.

Los estímulos fiscales consisten en permitir los acreditamientos que están descritos en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) para el ejercicio Fiscal de 2020 publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el día 25 de noviembre de 2019 con entrada en vigor el 26 de noviembre de 2019 en específico para transporte privado de carga en su artículo 16 Apartado A Fracción IV, señala:

Artículo 16. Durante el ejercicio fiscal de 2020, se estará a lo siguiente:

A. En materia de estímulos fiscales:

“IV. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico, consistente en permitir el acreditamiento de un monto

equivalente al impuesto especial sobre producción y servicios que las personas que enajenen diésel o biodiésel y sus mezclas en territorio nacional hayan causado por la enajenación de estos combustibles en términos del artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o el numeral 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, según corresponda al tipo de combustible, con los ajustes que en su caso correspondan, así como el acreditamiento del impuesto a que se refiere el numeral citado, que hayan pagado en su importación.

Para los efectos del párrafo anterior, el monto que se podrá acreditar será el que resulte de multiplicar la cuota del impuesto especial sobre producción y servicios que corresponda según el tipo de combustible, conforme al artículo 2o., fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c) o el numeral 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, con los ajustes que, en su caso, correspondan, vigente en el momento en que se haya realizado la importación o adquisición del diésel o del biodiésel y sus mezclas, por el número de litros importados o adquiridos.

El acreditamiento a que se refiere esta fracción únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera el diésel o biodiésel y sus mezclas, utilizando la forma oficial que mediante reglas de carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria; en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Para que proceda el acreditamiento a que se refiere esta fracción, el pago por la importación o adquisición de diésel o de biodiésel y sus mezclas a distribuidores o estaciones de servicio, deberá efectuarse con: monedero electrónico autorizado por el Servicio de Administración Tributaria; tarjeta de crédito, débito o de servicios, expedida a favor del contribuyente que pretenda hacer el acreditamiento; con cheque nominativo expedido por el importador o adquirente para abono en cuenta del enajenante, o bien, transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente

en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México.

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

Adicionalmente, para que proceda la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiésel o sus mezclas, en el que se consigne la cantidad de cada uno de los combustibles que se contenga en el caso de las mezclas y tratándose del comprobante de adquisición, deberá contar también con el número del pedimento de importación con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible y deberá recabar de su proveedor una copia del pedimento de importación citado en el comprobante. En caso de que en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal de adquisición no se asienten los datos mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, no procederá la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas.

Los beneficiarios del estímulo previsto en esta fracción deberán llevar los controles y registros que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria.

Para los efectos de la presente fracción y la fracción V de este apartado, se entiende por transporte privado de personas o de carga, aquél que realizan los contribuyentes con vehículos de su propiedad o con vehículos que tengan en arrendamiento, incluyendo el arrendamiento financiero, para transportar bienes propios o su personal, o bienes o personal, relacionados con sus actividades económicas, sin que por ello se genere un cobro”.

Siguiendo con el artículo 16 Apartado A en su Fracción V, señala:

“V. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje, así como el turístico, que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota, que obtengan en el ejercicio fiscal en el que hagan uso de la infraestructura carretera de cuota, ingresos totales anuales para los efectos del impuesto sobre la renta menores a 300 millones de pesos, consistente en permitir un acreditamiento de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura mencionada hasta en un 50 por ciento del gasto total erogado por este concepto. El estímulo será aplicable únicamente cuando se cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria. El estímulo no podrá ser aplicable por las personas morales que se consideran partes relacionadas de acuerdo con el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Para los efectos de este párrafo, no se considerarán dentro de los ingresos totales, los provenientes de la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad.

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

El acreditamiento a que se refiere esta fracción únicamente podrá efectuarse contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se realicen los gastos a que se refiere la presente fracción, utilizando la forma oficial que mediante reglas de carácter general dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria; en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Se faculta al Servicio de Administración Tributaria para emitir las reglas de carácter general que determinen los porcentajes máximos de acreditamiento por tramo

carretero y demás disposiciones que considere necesarias para la correcta aplicación del beneficio contenido en esta fracción.”

Existen diferentes criterios para considerar un estímulo como ingreso desde el punto de vista del momento correcto y exacto es que debe ser considerado como ingreso acumulable para el Impuesto Sobre la Renta derivado de esto es importante que la autoridad fiscal emita de forma expresa y concreta el procedimiento a seguir para llegar a una opinión homogénea para su acumulación.

2.2 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Los estímulos fiscales son referenciados en la Ley de Impuesto Sobre la Renta en su título VII dentro de su capítulo VIII en donde se manifiesta una opción de la acumulación de los ingresos por personas morales así como la excepción de aplicar la opción de acumular los ingresos continuando con la descripción del momento en que se considera acumulable y para efectos de este capítulo es cuando son efectivamente percibidos, así como también el procedimiento para determinar los pagos provisionales el periodo de presentación continuando con el cálculo que se debe hacer para calcular el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio.

La esencia de los estímulos fiscales para el desarrollo de este tema se basa en la Ley de Ingresos de la Federación vigente para el año 2020

2.3 CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Dentro del Código Fiscal de la Federación en su Título III Capítulo I que menciona las facultades de las autoridades fiscales en específico en el artículo 39 fracción III donde expresamente dice:

*“ARTICULO 39. El Ejecutivo Federal mediante resoluciones de carácter general podrá:
Fracción III. Conceder subsidios o estímulos fiscales.*

Las resoluciones que conforme a este artículo dicte el Ejecutivo Federal, deberán señalar las contribuciones a que se refieren, salvo que se trate de estímulos fiscales, así como, el monto o proporción de los beneficios, plazos que se concedan y los requisitos que deban cumplirse por los beneficiados”.

Continuando con los estímulos fiscales en el Código Fiscal de la Federación en el título II capítulo único donde se menciona los derechos y Obligaciones de los Contribuyentes en su artículo 25 se describe la mecánica operativa para el acreditamiento de estos. Y manifiesta lo siguiente:

“ARTICULO 25. Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que están obligados a pagar, siempre que presenten aviso ante las autoridades competentes en materia de estímulos fiscales y, en su caso, cumplan con los demás requisitos formales que se establezcan en las disposiciones que otorguen los estímulos, inclusive el de presentar certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos. En los demás casos siempre se requerirá la presentación de los certificados de promoción fiscal o de devolución de impuestos, además del cumplimiento de los otros requisitos que establezcan los decretos en que se otorguen los estímulos.

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

En los casos en que las disposiciones que otorguen los estímulos establezcan la

Obligación de cumplir con requisitos formales adicionales al aviso a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se entenderá que nace el derecho para obtener el estímulo, a partir del día en que se obtenga la autorización o el documento respectivo”.

2.4 JURISPRUDENCIA Y CRITERIOS SOBRE LOS ESTÍMULOS FISCALES

Para el mejor cumplimiento de las facultades fiscales de acuerdo con el Código Fiscal en su artículo 33 penúltimo párrafo el Servicio de Administración Tributaria la difusión y sistematización de los criterios normativos representa uno de los principales objetivos. Aunado a esto existen otros medios a través de los cuales las autoridades competentes dan a conocer sus decisiones o fallos. Por lo que respecta a la acumulación de los estímulos fiscales como ingreso para la Ley del Impuesto Sobre la Renta el Tribunal Federal de Justicia Administrativa emite la siguiente jurisprudencia.

Según la Jurisprudencia número VII-J-SS-114 para la Ley del Impuesto Sobre la Renta donde manifiesta que los estímulos fiscales *“NO SON INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DEL ARTÍCULO 17 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SALVO QUE SE ESTABLEZCA EXPRESAMENTE LO CONTRARIO EN EL INSTRUMENTO JURÍDICO QUE LE DÉ ORIGEN”*. Con lo dispuesto en los artículos 25 y 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a través de la creación de estímulos fiscales, el Estado pretende fomentar el desarrollo nacional como lo es entre otros el empleo; la inversión en actividades esenciales y el desarrollo de esto resulta que para obtener los objetivos apuntados, el Estado, a través del otorgamiento de estímulos fiscales, les otorga a los contribuyentes un beneficio o compensación, *“para que éstos lo apliquen contra ciertos impuestos federales. Ahora bien, lo anterior no implica que la contribución desaparezca ni que se exima al contribuyente del pago de la contribución, sino que el sujeto originalmente obligado al pago del tributo es relevado de su pago y la carga impositiva la asume el Estado, provocándose con ello que los mencionados estímulos incidan positivamente*

en el patrimonio del contribuyente, al reducirle la base impositiva, lo cual resulta ser el beneficio que se persigue otorgar a las personas a las que va dirigido. En ese sentido, no se estima admisible considerar que los aludidos estímulos fiscales constituyan ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta, pues con ello prácticamente se haría ineficaz y nugatorio el fin perseguido por los estímulos fiscales; sin que ello impida el que en los instrumentos jurídicos mediante los cuales se concedan éstos se pueda establecer expresamente que tales estímulos sí deban considerarse con ese carácter, siendo éste el único caso en que serán ingresos gravables.”

“Contradicción de Sentencias Núm. 3726/10-05-01-1/Y OTRO/1625/13- PL-05-01.- Resuelta por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 22 de enero de 2014, por unanimidad de 11 votos a favor. - Magistrado Ponente: Guillermo Domínguez Belloc.- Secretaria: Lic. Praxedis Alejandra Pastrana Flores.- Encargada del Engrose: Lic. Gabriela Badillo Barradas”.

(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/15/2014)

Con respecto al tema de la acumulación de los estímulos fiscales la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación manifestó en la Tesis aislada en materia administrativa emitida por la Primera Sala de la SCJN, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, décima época, libro II, noviembre de 2011, tomo I, página 200.

Derivado de esta tesis se transcribe lo siguiente:

“ESTÍMULOS FISCALES. TIENEN LA NATURALEZA DE SUBSIDIOS, PERO NO LA DE INGRESOS GRAVABLES, SALVO LOS CASOS QUE ESTABLEZCA EXPRESAMENTE EL LEGISLADOR. De los artículos 25 a 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte la dotación al Estado Mexicano de bases constitucionales tendientes a modernizar la legislación de fomento,

constituyendo los subsidios una de las medidas orientadas a ese propósito, esto es, promover el desarrollo económico de áreas prioritarias. Ahora bien, los estímulos fiscales comparten tanto la naturaleza como el destino de los subsidios, pues su enfoque y aplicación serán en actividades o áreas que, por razones económicas, sociales, culturales o de urgencia, requieran de una atención especial para el desarrollo nacional. **En ese sentido, los estímulos fiscales, como herramienta de fomento económico, no pueden considerarse ingresos gravables para efectos fiscales, pues ello sería incongruente con su propósito de disminuir el monto de los impuestos a cargo del contribuyente;** sin embargo, el legislador puede, en ejercicio de su potestad tributaria y con respeto a los principios constitucionales económicos, tributarios y de razonabilidad, establecer expresamente que dichos estímulos se graven y acumulen a los demás ingresos de los contribuyentes. Sólo en ese caso serán ingresos gravables.”

Al respecto del tema El Servicio de Administración Tributario emitió el criterio normativo 52/2012/ISR Estímulos Fiscales.

Mismo del que se desprende y transcribe lo siguiente:

“52/2012/ISR Estímulos Fiscales. Constituyen ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio y, en su segundo párrafo, señala que para efectos del Título II de la misma ley, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación, ni los que obtengan con motivo de la reevaluación de sus activos y de su capital.

El artículo 10, primer párrafo de la citada ley dispone que están obligadas al pago de impuesto establecido en el título IV del mismo ordenamiento legal, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, o de cualquier otro tipo.

En este sentido, el concepto ingresos establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que la misma ley prevea alguna precisión en sentido contrario.

En consecuencia, los estímulos que disminuyen la cuantía de una contribución una vez que el importe de esta ha sido determinado y de esta manera modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, constituyen un ingreso en crédito, salvo disposición fiscal expresa en contrario.”

Además del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Servicios de Administración Tributaria existe un organismo público descentralizado, no sectorizado, con autonomía técnica funcional y de gestión, especializado en materia tributaria, que proporciona de forma gratuita, ágil y sencilla servicios de orientación, asesoría, consulta, representación legal y defensa, investigación, recepción y trámite de quejas y reclamaciones contra actos u omisiones de las autoridades fiscales federales que vulneren los derechos de los contribuyentes, así como de acuerdos conclusivos como un medio alternativo para resolver de forma anticipada y consensuada los diferendos que durante el ejercicio de las facultades de comprobación surjan entre las autoridades fiscales los contribuyentes, o bien, para regularizar la situación fiscal de estos últimos conocida como la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Y entre otras atribuciones sustantivas, fomenta la cultura contributiva, realiza propuestas de modificaciones normativas y legales, identifica e investiga problemas sistémicos, celebra reuniones periódicas con autoridades fiscales

federales, interpreta disposiciones legales y emite recomendaciones, medidas correctivas y sugerencias (www.prodecon.gom.mx, 2020).

Derivado del análisis de la tesis, jurisprudencia y criterios normativos emitidos por las diferentes autoridades, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y atendiendo al nuevo paradigma de la protección de los derechos fundamentales emite con fecha 29 de marzo 2019 y con el propósito de otorgar seguridad jurídica a los pagadores de impuestos, sugiere al Servicio de Administración Tributaria:

- *” Eliminar de la regla 2.12. De la Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2019 la obligación de acumular para efectos del ISR el estímulo fiscal contenido en el artículo 16, apartado A, fracción IV de la LIF.*
- *Emitir un criterio normativo en el sentido de que los estímulos fiscales no se consideran ingresos acumulables para efectos del ISR a menos que así se señale expresamente en la ley de que se trate”.*

Para el siguiente capítulo se abordará como son aplicados los estímulos fiscales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

CAPÍTULO III. APLICACIÓN DE LOS ESTÍMULOS FISCALES DE ACUERDO CON LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En este tercer capítulo se tratará la aplicación de los estímulos fiscales de acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la renta, así como las facilidades administrativas como sector de Autotransporte Terrestre de Carga Federal mismo que son aplicados para el Impuesto Sobre la Renta.

3.1 ELEMENTOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El principio de legalidad o reserva de la Ley tributaria exige que todos los impuestos se establezcan en Ley. Sin embargo, no es suficiente que la Ley determine cuál es el impuesto a pagar. Por lo que también es necesario que se conozca los elementos.

Al conocer estos elementos nos ayuda a entender quiénes son las personas que deben pagar este impuesto, cuánto tienen que pagar, cuándo lo tienen que pagar y por qué acto lo tienen que pagar.

En congruencia con el principio de reserva de ley tributaria, el Código Fiscal de la Federación en su artículo 5 señala:

“Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa”.

Sujeto del Impuesto sobre la renta. Están obligadas al pago del impuesto las personas físicas y morales.

Objeto del Impuesto Sobre Renta en México “como objeto del impuesto debe entenderse la materia sobre la que recae el gravamen, esto es, los hechos o circunstancias que generan o hacen nacer el crédito fiscal” (Sánchez, 1999).

El objeto del impuesto es la materia que grava las utilidades de las personas físicas y morales, que realicen cualquier actividad económica

La base es “la cuantía sobre la que se determina el importe a cargo de un sujeto” (Flores, 1975).

La base es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente.

Tasa tarifa. Es la cantidad de dinero que deberás de pagar por concepto de un impuesto en específico. Hay impuestos que cobran esa cantidad de dinero a través de un porcentaje, mientras que en otras ocasiones te señalan un monto en específico que deberás de cubrir.

3.2 ASPECTOS GENERALES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE

Las personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte terrestre de carga podrán aplicar lo dispuesto en el capítulo VII del título II de la Ley del Impuesto sobre la renta. Él cual se refiere a los coordinados.

Para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la renta en su artículo 72 se dispone lo siguiente:

“Se consideran coordinados, a las personas morales que administran y operan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del

autotransporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes realicen exclusivamente actividades de autotransporte terrestre de carga o pasajeros o complementarias a dichas actividades y tengan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades”.

Para los efectos del capítulo VII del título II solo se considera contribuyente dedicado exclusivamente a la actividad del autotransporte terrestre de carga, aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por la enajenación de activos fijos o activos fijos y terrenos, de su propiedad que hubiesen estado afectos a su actividad (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2019).

En el cuarto párrafo del artículo 72 se menciona:

“Los coordinados cumplirán con las obligaciones establecidas en esta Ley, aplicando al efecto lo dispuesto en la Sección I del Capítulo II del Título IV de la misma”.

De lo anterior se deriva que para las personas morales que cumplan con los requisitos para ser coordinados se les reconoce el esquema de flujo de efectivo

Por otra parte, un contribuyente Persona Moral que se dedique al sector de autotransportes de carga que tribute en términos del Régimen General lo deberá hacer en base a lo devengado.

Existen diferentes modalidades de tributar del sector de autotransporte como lo son Personas Morales (Independientes), Personas Morales (Coordinados), Personas Morales (Coproiedad), Personas Morales (Sociedad Cooperativa), Personas Físicas (Integrantes de Personas Morales), Personas Físicas (Independientes).

En el caso de las Personas Morales tienen diferentes formas de operar en cuanto a la Ley del Impuesto Sobre la Renta tales como:

- a) A través de integrantes. Personas Físicas y Personas Morales. Las personas morales cumplirán con sus propias obligaciones y lo harán en forma conjunta por sus integrantes en los casos en que así proceda. Igualmente, el impuesto que determinen por cada uno de sus integrantes se enterará de manera conjunta en una sola declaración.
- b) Propia. Las personas morales que no realicen las actividades empresariales por cuenta de sus integrantes deberán cumplir con las obligaciones del artículo 73 y con los artículos 72, 76, 102 y 105 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- c) Sin integrantes. Deberán cumplir con las obligaciones de los artículos 72, 73, 76, 102 y 105 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).

3.3 FACILIDADES ADMINISTRATIVAS APLICADAS AL SECTOR DE AUTOTRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA GENERAL.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá otorgar facilidades administrativas y de comprobación para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes del sector primario, así como a los del autotransporte terrestre de carga federal, foráneo de pasaje y turismo;

Que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece un esquema de base de efectivo, aplicable a los sectores de contribuyentes del sector primario y de autotransporte terrestre de carga;

Con fundamento en las facultades que le fueron conferidas por el Congreso de la Unión el Servicio de Administración Tributaria, considera necesario otorgar para el ejercicio fiscal de 2020 al sector de referencia, facilidades administrativas y de comprobación, a fin de que cumplan adecuadamente con sus obligaciones fiscales.

Que, con el fin de considerar las características propias de operar de dichos sectores, este órgano expide la siguiente:

Los contribuyentes dedicados exclusivamente a la actividad del autotransporte terrestre de carga que tributen bajo el capítulo VII del título II de la Ley del Impuesto sobre la renta De conformidad con la Resolución de facilidades administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2020 publicada el 18 de febrero de 2020 puedes contar con las reglas siguientes:

Se puede deducir hasta el equivalente a un 8 por ciento de sus ingresos propios de su actividad, sin tener que contar con la documentación que reúna los requisitos fiscales siempre y cuando se cumpla con lo siguiente:

- El gasto se haya efectivamente realizado en el ejercicio fiscal de que se trate.
- La erogación se encuentre registrada en tu contabilidad.
- Se efectuó el pago por concepto del ISR anual sobre el monto que se haya deducido a la tasa del 16 por ciento. El impuesto anual pagado se considera como definitivo y no se podrá acreditar ni deducir. Se debe efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a que se refiere el punto anterior a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél por el que se haya aplicado la deducción manifestada anteriormente. La deducción determinada por esta regla no puede ser aplicada si las deducciones autorizadas conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta sin considerar esta facilidad son mayores al total de los ingresos acumulables obtenidos durante el ejercicio. Esto es la facilidad no deberá ocasionar una base gravable negativa para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.
- Finalmente, la deducción a la que se refiere esta regla no podrá incluir gastos realizados por la adquisición de combustible para realizar su actividad.

Se puede enterar el 7.5 por ciento de retención de ISR por pagos efectivamente realizados a operadores, macheteros y maniobristas (autotransporte de carga) sobre el salario base de cotización que sirva para el cálculo de las aportaciones de dichos trabajadores al IMSS, para poder aplicar esta regla se deberá elaborar y entregar una relación individualizada del personal antes mencionado en la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente más cercana a su domicilio fiscal a más tardar el 15 de febrero de 2021, esta relación individualizada debe indicar el monto de las cantidades que le son pagadas en el periodo de que se trate, en los términos en que se elabora para los efectos de las aportaciones que realicen al IMSS, además de emitir el CFDI y su complemento por concepto de nómina correspondiente.

Otra facilidad administrativa que es otorgada a personas morales dedicadas exclusivamente al autotransporte de terrestre de carga federal que tribute en los términos del título II, Capítulo VII (De los Coordinados) de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), considerarán cumplida la obligación de uno de los requisitos que deben reunir las deducciones autorizadas que menciona el segundo párrafo del artículo 27, fracción III de la LISR que establece que tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos entre otros los terrestres, el pago deberá efectuarse mediante transferencia electrónica de fondos, cheque nominativo, tarjeta de crédito, tarjeta de débito, monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria, aun cuando dicha adquisición no exceda de \$2,000.00. Cuando los pagos realizados por la deducción antes descrita sean pagados en efectivo se considera como deducción autorizada siempre y cuando estas no excedan del 15 por ciento del total de los pagos efectuados por consumo de combustible para realizar su actividad.

Continuando con las reglas de las Facilidades Administrativas, en ellas se menciona como se lleva a cabo el acreditamiento de los estímulos fiscales para los contribuyentes dedicados exclusivamente al autotransporte terrestre de carga federal los cuales se describen en la siguiente tabla 3.1:

Tabla 3.1 Impuesto Sobre la Renta que se acreditan con los estímulos fiscales

Tipo de estímulo	Fundamento del estímulo	Impuesto Sobre la Renta que se puede acreditar contra el estímulo
Estímulo por la adquisición de diésel	Artículo 16, apartado A, fracción IV, tercer párrafo de la Ley de Ingresos de la Federación	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ISR propio causado en el ejercicio. ▪ ISR anual sobre el monto que haya sido deducido sin documentación que reúna requisitos fiscales a la tasa del 16 por ciento. ▪ Pagos provisionales sobre el monto que haya sido deducido sin documentación que reúna requisitos fiscales a la tasa del 16 por ciento. ▪ Retenciones de ISR.
<p>Estímulo por el uso de la Red Nacional de Autopistas de Cuota</p> <p>Nota: Cuando los ingresos totales anuales obtenidos por el contribuyente excedan en cualquier momento en el año de</p>	Artículo 16, apartado A, fracción V, tercer párrafo de la Ley de Ingresos de la Federación.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ ISR propio causado en el ejercicio. ▪ ISR anual sobre el monto que haya sido deducido sin documentación que reúna requisitos fiscales a la tasa del 16 por ciento. ▪ Pagos provisionales sobre el monto que haya

<p>300 millones de pesos, dejara de aplicar el acreditamiento en el siguiente pago provisional</p>		<p>sido deducido sin documentación que reúna requisitos fiscales a la tasa del 16 por ciento.</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Pagos provisionales de ISR del ejercicio.
--	--	---

Fuente: Propia elaboración

Siguiendo con el tema de los acreditamientos de los estímulos fiscales existen requisitos que se deben cumplir para aplicación de estos, los cuales se mencionan en seguida.

Dentro del artículo cuarto transitorio de las Facilidades administrativas se describe el requisito para aplicar el estímulo por la adquisición de diésel, este requisito es el siguiente:

Deberán presentar el aviso cuando apliquen por primera vez dichos estímulos en la declaración de pago provisional, definitivo o en la declaración anual, según se trate, dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración en la que se aplique el estímulo. Este escrito se presenta a través del buzón tributario, de conformidad con la ficha de trámite 3/LIF *"Aviso que presentan los contribuyentes manifestando la aplicación de un estímulo fiscal que se otorga a los que adquieran o importen diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga"* que se encuentra publicada en el Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2020.

En el caso del Estímulo por el uso de la Red Nacional de Autopistas de Cuota para poder ejercer el beneficio se deberá cumplir con los siguientes requisitos

establecidos en la regla 9.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) publicada el 28 de diciembre de 2019

El primer requisito es presentar durante el mes de marzo del siguiente año, mediante buzón tributario, el aviso en el que se señale que es sujeto del estímulo fiscal establecido en el Artículo 16, Apartado A fracción V de la LIF. En este aviso se deberá incluir inventario de los vehículos que se hayan utilizado durante el año inmediato anterior, en la Red Nacional de Autopistas de Cuota, desglosado como se muestra a continuación:

Tabla 3.2 Desglose de información del inventario de vehículos.

Denominación del equipo	Nombre técnico y comercial	Capacidad de carga	Modelo de la unidad	Número de control de inventario o número de serie (VIN)	Datos de la placa vehicular	Fecha de alta o baja del inventario durante el año

Fuente: Propia elaboración

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

Y como último requisito es efectuar los pagos de autopistas mediante la tarjeta de identificación automática vehicular o de cualquier otro sistema electrónico de pago con que cuente la autopista y conservar los estados de cuenta de dicha tarjeta o sistema.

Para el siguiente capítulo se comentará la historia de las empresas de autotransporte, la importancia que tiene dentro del desarrollo de la economía.

CAPÍTULO IV. EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA

Para este cuarto capítulo se tratará el tema de las empresas de autotransporte de carga conociendo su historia de una forma breve, su importancia en la economía mexicana y su concepto.

4.1 ANTECEDENTES DE LAS EMPRESAS DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA

A través de la historia de la humanidad, el transporte de mercancías ha ido evolucionando. Durante mucho tiempo, estas viajaban a través de ríos o mares siendo el primer medio de transporte los troncos y balsas siendo este medio la primera vía de comunicación (Acosta, 2014).

Otro medio de mover la carga eran los caballos y otros animales este modo de trasladar productos era lento. Con el invento de la rueda hizo que el transporte por tierra fuera más fácil y rápido.

Las necesidades fueron cambiando; La guerra, el comerciar y la convivencia entre las culturas antiguas fueron las causas principales de la apertura al cambio.

Lo cual fue el motivo para que los pueblos se intercambiaran las mercancías.

En los años (1760-1840) con la revolución industrial se inicia la evolución de los medios de transporte masivo de bienes, volviéndose indispensables para el desarrollo económico.

El principal motivo para el desarrollo del transporte ha sido el crecimiento de la población y con ello la demanda alta de productos, que debido a la distancia deber ser transportados.

Los motores de vapor dieron la introducción al ferrocarril y al desarrollo de la navegación marítima. Más sin embargo el vehículo automotor impone su presencia sobre el ferrocarril por ser más flexible y veloz. Durante los años (1920-1929) del siglo XX la construcción de la red carretera logro hacer más dinámico el uso de estos vehículos. Esto ocasionó un cambio en la distribución de la carga terrestre en beneficio del autotransporte.

Con el crecimiento de la economía durante la durante la Primera Guerra Mundial y la posguerra en nuestro país se creó la necesidad de desarrollar el sistema de transporte para agilizar el crecimiento del mercado interno y hacer más fácil el acceso al exterior con el objeto de hacer diverso el mercado y principalmente por los factores de tipo geográfico, histórico, político, económico y social con los estados unidos de américa (Acosta, 2014).

Sin duda a partir de la Revolución Mexicana se originó un desequilibrio económico creando una injusta distribución de la riqueza, con el fenómeno del crecimiento demográfico existo una demanda mayor de bienes y servicios. Nuestras vías de comunicación fueron proyectadas para facilitar el enriquecimiento de potencias extranjeras.

Después de la Revolución Mexicana se forman políticas particulares de carreteras, sin llegar a una política general y única para el transporte.

En la década de los setentas se adoptaron avances tecnológicos que cambiaron la estructura de la economía del país, los medios de transporte requirieron de una infraestructura necesaria para satisfacer el movimiento de la mercancía.

A mediados de los ochentas existió un rezago de los transportes y con la apertura comercial se obligó a agilizar la modernización, modificar, adoptar mejores criterios para su desarrollo y a responder a las expectativas del comercio internacional actual de nuestro país (Acosta, 2014).

En la actualidad el transporte de carga es un servicio que se ocupa de trasladar a diferentes puntos de un país mercancías como: combustibles, materiales de construcción, paquetería hasta productos para el consumo humano, los cuales se dividen en las siguientes categorías: poco perecederos, semi-perecederos y muy perecederos. Lo cierto es que esta actividad no es muy nueva, pues desde hace muchos siglos las civilizaciones más antiguas buscaban comercializar sus productos con el fin de obtener otros tantos para satisfacer sus necesidades. Había civilizaciones que tenían la capacidad de producir grandes cantidades de arroz, por ejemplo; sin embargo, su producción de telas era muy escasa, por lo que requerían de un intercambio para satisfacer las necesidades.

En casos como el anterior, era necesario utilizar transportes de carga para llevar sus productos hacia los puntos de encuentro o los mercados y así poder intercambiar los cereales por telas y viceversa. Con el paso del tiempo este tipo de transportes fueron evolucionando hasta llegar a lo que hoy en día conocemos: transportes completamente especializados para transportar cierto tipo de mercancías. Gracias a ello, en la actualidad es posible transportar carnes en un camión por más de 48 horas sin que ésta se descomponga; esto se debe a que hoy en día existen camiones con novedosos sistemas de refrigeración que permiten mantener la carne en perfectas condiciones.

4.2 IMPORTANCIA DEL AUTOTRANSPORTE DE CARGA EN MÉXICO.

El sustento fundamental de la importancia del autotransporte es la gran relación que existe en la economía, ayudando a satisfacer las necesidades de los productores y consumidores haciendo llegar sus productos a los lugares donde serán distribuidos y generar ingresos prestando servicios a todos los sectores productivos en México. Este tipo de transporte es el que domina los movimientos terrestres de mercancías a raíz

de la disminución del uso del ferrocarril. El aumento en la movilidad de carga significa el crecimiento económico y desarrollo social de nuestro país, siendo un modo de integración nacional por lo que es un elemento esencial y sin sustitución.

El autotransporte federal de carga en México ha constituido un factor estratégico para el desarrollo económico de nuestro país, además de un modo de integración nacional. La importancia del autotransporte se sustenta fundamentalmente en su alto grado de encadenamiento económico, proporcionando así, servicios a todos los sectores productivos de México; este tipo de transporte ha llegado a ser el modo dominante en los movimientos terrestres de mercancías con la caída del uso del ferrocarril, por cuya razón, podemos decir que el Autotransporte Federal de Carga, constituye un elemento esencial además de insustituible para el constante crecimiento de nuestra economía (Duque, 2011).

El transporte de carga en México ha logrado garantizar la seguridad, la calidad y el buen servicio, permitiendo a cientos de empresas utilizar estos servicios para distribuir sus mercancías. De hecho, el transporte de carga que opera en México ha sido considerado como uno de los mejores en toda América latina, por ello, en México, este servicio se ha convertido en uno de los más solicitados, dejando atrás a otros servicios de traslado de mercancías como el aéreo y el marítimo.

Lo cierto es que antes de contratar un servicio de transporte de carga, es muy importante realizar una rigurosa investigación que le permita conocer con detalle cuáles son las mejores empresas que existen en toda la República Mexicana que se dedican a ofrecer este tipo de servicios.

4.3 CONCEPTO DE AUTOTRANSPORTE DE CARGA.

Transporte es el acto y consecuencia de trasladar algo de un lugar a otro, llevando individuos o mercancías desde de un determinado sitio hasta otro.

Autotransporte Federal de Carga es el porte de mercancías que se presta a terceros en caminos de jurisdicción federal (Ley de Caminos Puentes y Autotransporte Federal, 2018).

Transporte privado de personas o de carga, aquél que realizan los contribuyentes con vehículos de su propiedad o con vehículos que tengan en arrendamiento, incluyendo el arrendamiento financiero, para transportar bienes propios o su personal, o bienes o personal, relacionados con sus actividades económicas, sin que por ello se genere un cobro (Ley de Ingreso de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2019).

Existen diversos ordenamientos legales que rigen la actividad del Autotransporte Federal, con el propósito de exponer únicamente un catálogo de los mismos, así como la naturaleza jurídica y alcances de la normatividad de carácter administrativa aplicable a este modo de transporte.

El transporte de bienes y personas que se efectúa en la vía general de comunicación caminos y puentes federales, que se ofrece al público en general o que sirve para complementar operaciones comerciales, y que utiliza vehículos de Autotransporte, requiere de una autorización expedida por la autoridad competente o que tiene potestad pública sobre este modo de transporte, así como que la función de autoridad, sin perjuicio de la intervención de otras dependencias, le corresponde a la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT).

Esta Dependencia lleva a cabo la regulación de este servicio a través de diversas unidades administrativas, y de conformidad con los principios que rigen a

nuestro sistema jurídico vigente, actúa dentro de un marco legal que le proporciona el fundamento y herramientas legales necesarias para cumplir con su cometido (Baca, 2008).

De conformidad con nuestro sistema constitucional vigente, la base o sustento de este marco legal se ubica en el texto de nuestra Constitución Política, específicamente en su artículo 73, fracción XVII, el cual establece que es facultad del Congreso de la Unión dictar leyes sobre vías generales de comunicación, es decir, le atribuye al citado poder federal la facultad para regular todo lo concerniente a estas importantes arterias de enlace, y en consecuencia, para expedir leyes que traten tanto sobre su conservación, construcción y mantenimiento, como las relativas a los medios de transporte que en ellas operan.

Desde el punto de vista de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal ubicada en el ámbito del derecho administrativo, contiene disposiciones sobre la competencia necesaria que requiere la Secretaría de Comunicaciones y Transportes, dentro de la Administración Pública Federal, para desempeñarse en el ámbito del Autotransporte Federal. Trata en su artículo 36 de los siguientes aspectos:

- Composición orgánica de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes;
- Denominación y funciones de cada unidad administrativa;
- Distribución de competencias de acuerdo con las distintas funciones;
- Facultades del secretario de Estado y de los titulares de las distintas unidades administrativas.
- Facultades específicas en materia de Autotransporte Federal para el Subsecretaría de Transporte, la Dirección General de Autotransporte Federal y los Centros SCT ubicados en la República Mexicana.

En el ámbito del derecho administrativo La Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, se deriva del artículo 73 fracción XVII constitucional y cumple con el mandato de dicho precepto, y por ello tiene por objeto la regulación de la vía

general de comunicación caminos y puentes, y en términos generales, sobre la operación del modo de transporte que en ella transita, es decir, sobre los servicios de autotransporte público federal y sus servicios auxiliares, estableciendo al efecto disposiciones sobre lo siguiente:

- Características, efectos y vigencia de los permisos;
- Caducidad y revocación de permisos;
- Servicios sujetos a permiso;
- Autoridad que ejerce jurisdicción sobre los servicios;
- Definición de cada tipo de servicio y sus modalidades;
- Requisitos para la operación de los servicios;
- Servicios auxiliares al autotransporte federal;
- Sistema de responsabilidades en la operación de los servicios;
- Disposiciones sobre competencia económica;
- Autorizaciones a transportistas estatales;
- Condiciones de operación de los vehículos;
- Requisitos de los operadores o conductores;
- Recursos administrativos;
- Vigilancia y supervisión de los servicios (Baca, 2008).

Dentro del derecho mercantil, el Código de Comercio regula el contrato mercantil de transporte terrestre, en el cual se acuerdan con sus clientes las condiciones en las que se llevara a cabo el transporte de bienes. Los ordenamientos y los aspectos generales, los cuales principalmente establecen reglas de carácter general, establecen el contenido, modalidades y titularidad (Codigo de Comercio, 2018).

La prestación de los servicios de autotransporte federal podrá realizarlo el permisionario con vehículos propios o arrendados (Ley de Caminos Puentes y Autotransporte Federal, 2018).

Todos los vehículos de autotransporte de carga, que transiten en caminos y puentes de jurisdicción federal, deberán cumplir con la verificación técnica de sus condiciones físicas y mecánicas y obtener la constancia de aprobación correspondiente con la periodicidad y términos que la Secretaría de Comunicaciones y Transportes establezca en la norma oficial mexicana respectiva.

De conformidad con diversos reglamentos y normas los vehículos destinados al servicio de autotransporte federal y privado de carga deberán cumplir con las condiciones de peso, dimensiones, capacidad y otras especificaciones, así como con los límites de velocidad en los términos que establezcan los reglamentos respectivos.

Asimismo, están obligados a contar con dispositivos de control gráfico o electrónico de velocidad máxima.

En el siguiente capítulo se desarrolla la metodología y diseño de la investigación basada en un estudio de caso.

CAPÍTULO V. METODOLOGÍA E INVESTIGACIÓN DE CAMPO

En este capítulo se explica el desarrollo del estudio que se llevó a cabo iniciando por la investigación documental y de campo instrumento, metodología, análisis, diagnóstico y estado del problema de un estudio de caso realizando a una empresa de autotransporte de carga ubicada en Puebla capital.

5.1 INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

Para realizar la investigación documental se buscó, consultó y analizó diversos libros, páginas web, artículos, leyes, códigos, tesis, criterios de la autoridad, relacionados con el tema de las repercusiones por la acumulación de los estímulos fiscales aplicados al Impuesto Sobre la Renta en empresas de autotransporte de carga terrestre 2020 esta información es considerada como fuentes secundarias y estas se construyó el marco teórico.

5.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO

La investigación de campo se realizó con el estudio de caso de una empresa de autotransporte de carga ubicada en la ciudad de Puebla con las características requeridas para llevar a cabo un análisis y comprensión del tema.

Para desempeñar la investigación y recabar la información se procedió de la siguiente forma en el mes de septiembre 2019 se dio el primer contacto con el gerente de finanzas de la empresa solicitando una reunión con dirección general de la misma para manifestar el interés de realizar un estudio de caso.

En el mes de octubre 2019 se llevó a cabo la reunión con el director general para hacer la propuesta de realizar un estudio de caso la cual aceptó con la limitación de mantener el nombre de la empresa de forma anónima y confidencial.

Posteriormente en el mes de noviembre 2019 el gerente de finanzas realizó una reunión para presentar al contador general e informarle acerca de efectuar una entrevista relacionada con el estudio de caso.

En ese mismo mes de noviembre 2019 se realizó la entrevista al contador general para obtener información sobre los antecedentes de la empresa, la organización, tipo de servicio, mercado, tratamiento fiscal y cualquier otra información relacionada con el tema.

En el mes de diciembre 2019 se tuvo reunión con el contador general para obtener la información que se solicitó en entrevista previa.

Para el mes de enero 2020 se realizó una reunión con el gerente de finanzas y contador general de la empresa para conocer su criterio y opinión profesional acerca de los estímulos fiscales considerados como ingreso acumulable para el cálculo de ISR en la empresa.

5.1 Bitácora de actividades de investigación de campo

Fecha	Actividad	Resultado
30 de septiembre 2019	Primer contacto con el gerente de finanzas de la empresa.	Se solicitó al gerente de finanzas una reunión con la dirección general de la misma para manifestar el interés de realizar un estudio de caso.
15 de octubre 2019	Reunión con el director general de la empresa	Se hizo la propuesta al director general de realizar un estudio de caso la cual acepta la con la limitación de

		mantener el nombre de la empresa como anónimo.
06 de noviembre 2019	Reunión con la gente de finanzas y el contador general de la empresa.	Presentación del contador general por parte del gerente de finanzas para informarle acerca de efectuar una entrevista relacionada con el estudio de caso.
21 de noviembre 2019	Entrevista con el contador general de la empresa.	Entrevista al contador general para obtener información sobre los antecedentes de la empresa, la organización, tipo de servicio, mercado, tratamiento fiscal y cualquier otra información relacionada con el tema.
09 de diciembre 2019	Reunión con el contador general.	Se obtiene del contador general información que se solicitó en entrevista previa.
22 de enero 2020	Segunda reunión con el gerente de finanzas y el contador general	Se consigue el criterio y opinión profesional acerca de los estímulos fiscales considerados como ingreso acumulable para el cálculo de ISR en la empresa

Fuente: Propia elaboración

5.3 INSTRUMENTO PARA LA RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Para la obtención de la información necesaria para realizar el estudio de caso se aplicó una entrevista para la cual se utilizó una guía que se conforma de 9 puntos, se aplicó al contador general de la empresa en cuestión.

El objetivo de la entrevista con el contador de la empresa es conocer y analizar la repercusión de la imprecisión y falta expresa en la legislación vigente para 2020 sobre considerar los estímulos fiscales como ingresos acumulables para el cálculo de la Impuesto Sobre la Renta.

Se agrega la guía de entrevista dentro en el anexo 1 del apartado de anexos.

5.4 ESTUDIO DE CASO

Transportes S.A. de C.V. es una persona moral constituida legal y fiscal bajo las disposiciones vigentes tanto en México como en el Estado de Puebla, la cual tiene por objeto la explotación del servicio público de autotransporte de toda clase de carga, en rutas o tramos de jurisdicción federal y estatal. En relación con las actividades que realiza, aplica estímulos fiscales de los cuales se presenta un caso numérico de la determinación de estos.

La empresa aplica los dos estímulos fiscales que otorga el estado para el sector de autotransporte de carga, el estímulo fiscal por la adquisición de diésel y el estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional de autopista estos estímulos se han aplicado desde el año 2002 considerando que la empresa lleva 30 años en operando.

El estímulo fiscal por la adquisición de diésel se encuentra en la fracción IV del Apartado A del artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2020 por su parte el estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional de autopista se

encuentra en la fracción V del Apartado A del artículo 16 de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2020.

El estímulo fiscal por la adquisición de diésel consiste en permitir el acreditamiento de un monto equivalente al IEPS que las personas que enajenen diésel hayan causado en términos de la Ley de IEPS considerando una cuota de 5.44 pesos por litro esta cuota puede llegar a modificarse y es publicada todos los viernes en el Diario Oficial de la Federación por la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

El estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional de autopista consiste en permitir un acreditamiento de hasta un 50 por ciento del total de los gastos realizados y pagados por casetas.

Para aplicar el acreditamiento del estímulo por la adquisición de diésel se cumplen con algunos requisitos:

- Se presenta un aviso cuando se aplique por primera vez en declaración de pago provisional o en declaración anual dentro de los primeros 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración según sea el supuesto este aviso se presenta por medio del Buzón Tributario según con la ficha de tramite 3/LIF que fue publicada en el anexo 1-A de la Resolución Miscelánea para 2020. Mismos que se mencionan en el anexo 2 y anexo 3 sucesivamente.
- Para que proceda el acreditamiento de este estímulo el pago del diésel se realiza con transferencia electrónica o cheque nominativo.
- Se llevan los controles y registros de los litros consumidos durante el mes.

En el caso de los requisitos para aplicar los acreditamientos del estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional de autopista se presenta un aviso antes del 31 de marzo en este caso 2020 donde se manifiesta una relación de los vehículos que utilizaron las carreteras de jurisdicción federal durante el ejercicio inmediato anterior dicha relación incluye número de serie del tracto camión, placas, fecha de alta y baja en su caso y la capacidad de carga cabe mencionar que en el mes de marzo 2020 este aviso aún no se puede presentar a través de Buzón Tributario por lo que se presentó mediante escrito ante la Administración Local del Contribuyente. Este documento se menciona en el anexo 4

Los pagos de autopistas o casetas se realizan con tarjeta de identificación electrónica estos pagos se cruzan con la información que se lleva en un sistema interno que controla el origen y el destino de cada unidad y la ruta que sigue durante el viaje. El contador hace mención que para el ejercicio fiscal 2020 este estímulo fue restringido a ingresos totales anuales para ISR menores a 300 millones pesos.

Se tiene una incertidumbre legal ya que tanto la Ley de Ingresos de la Federación no manifiesta de forma expresa para el ejercicio 2020 no especifican de manera concreta en el caso del estímulo fiscal por la adquisición de diésel si se debe considerar como ingreso acumulable más sin embargo en el caso del estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional dentro de las facilidades administrativas si se manifiesta de forma expresa que se considere como ingreso acumulable para efectos de ISR.

De forma conservadora y por las características del cálculo de los estímulos fiscales en particular el estímulo fiscal por la adquisición de diésel se consideran ambos estímulos como ingresos acumulables para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta debido a que las facilidades administrativas con las que cuenta el sector de autotransporte benefician a la disminución de la base gravable mediante la aplicación de deducciones según facilidades de comprobación.

La aplicación de los acreditamientos de los estímulos fiscales, así como la acumulación como ingreso de estos para determinar la base gravable y a su vez realizar los cálculos del Impuesto Sobre la Renta es del contador general de la empresa.

El contador de la empresa entrega el cálculo del Impuesto Sobre la Renta al gerente de finanzas y después de la revisión de la información autoriza para que se presente la declaración mensual o la declaración anual en su caso.

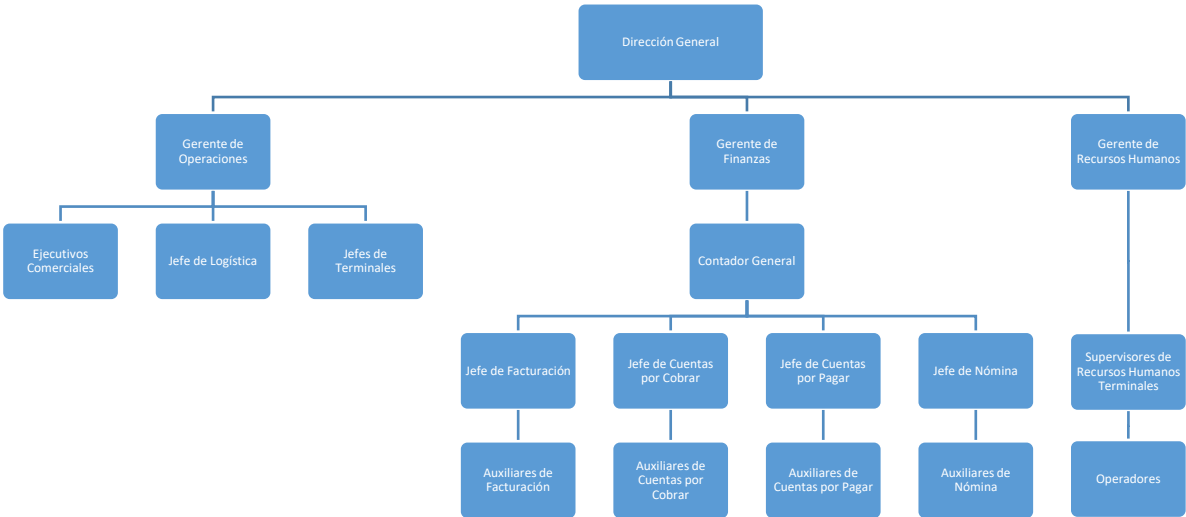
5.4.1 Antecedentes de la empresa

Inicia operaciones en 1986, lo que la coloca como una empresa de más de 30 años de experiencia en el negocio del autotransporte de carga terrestre en caminos de jurisdicción federal. Compañía 100% mexicana constituida en la Ciudad de Puebla.

5.4.2 Organización

La organización de la empresa comienza con el director general que a su vez delega responsabilidades en el gerente administrativo, en el gerente de recursos humanos y el gerente de operaciones mismos que a su vez agrupan y dividen funciones para desarrollar de una forma homogénea y estableciendo líneas de jerarquía para cumplir con la prestación de los servicios en tiempo y forma.

Tabla 5.2 Organigrama de la empresa.



Fuente: Archivo de la empresa

5.4.3 Tipo de Servicio

La empresa presta el servicio de traslado vía terrestre de toda clase de carga en contenedores y cajas cerradas tanto para la importación como exportación.

5.4.4 Mercado

Los tipos de servicios que presta la empresa son solicitados por toda aquella entidad que necesite trasladar vía terrestre todo tipo de mercancía que tenga un destino nacional o internacional.

5.4.5 Tratamiento Fiscal

El régimen fiscal en el que se encuentra tributando la empresa es persona moral dentro del Título II del capítulo VII De los Coordinados de la Ley de Impuesto Sobre la Renta el cálculo del Impuesto Sobre la Renta se basa en el flujo de efectivo esto se refiere a ingresos efectivamente cobrados y deducciones efectivamente pagadas.

Como contribuyente del sector de Autotransporte Terrestre de Carga Federal Aplica Facilidades Administrativas y de comprobación.

Por decreto publicado en la Ley de Ingresos de la Federación aplica estímulos fiscales en la determinación del cálculo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como acredita las retenciones de ISR contra los estímulos.

5.4.6 Determinación de la deducción por facilidad de comprobación

La empresa procede a calcular la deducción a la que tiene derecho como facilidad de comprobación más sin embargo decide no aplicar la facilidad debido a que el Impuesto Sobre la Renta determinado por el monto que se haya deducido se puede acreditar con los estímulos fiscales y al aplicar el acreditamiento de estos se debe acumular en el siguiente mes. Así también existe una inconsistencia con el formato de declaración mensual ya que no existe un renglón específico donde colocar el Impuesto Sobre la Renta que se tiene que enterar por este concepto.

Tabla 5.3 Procedimiento de la determinación de la facilidad sin comprobación.

Concepto	Enero	Febrero	Marzo
Ingresos Propios del mes	1,773,623	1,767,899	1,879,737
Ingresos Propios acumulados		3,541,522	5,421,259
Deducción 8% del periodo	141,890	141,432	150,379
Deducción 8% acumulada		283,322	433,701
Deducción 8% aplicada	-	-	-
Deducción 8% pendiente de aplicar	141,890	283,322	433,701
ISR 16% Ded Ciega	-	-	-
Nota: No se determino ISR a cargo porque no se aplico deducción por facilidad de comprobación			

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

5.4.7 Determinación del estímulo fiscal por la adquisición de diésel

La empresa realiza el cálculo del estímulo fiscal por la adquisición de diésel cumpliendo lo establecido en el artículo 16 fracción IV de la Ley de Ingresos de la federación para el ejercicio 2020 aplicando la cuota que publica la Secretaria de Hacienda y crédito Público en el Diario Oficial de la Federación los viernes para su aplicación al día siguiente de su publicación.

Tabla 5.4 Reporte Diésel pagado con el desglose por litro para determinar el estímulo de diésel por acreditar.

Fecha Factura	Fecha de Pago	Proveedor de diesel	Numero de semana	Litros adquiridos	Cuota aplicable	Estimulo determinado por acreditar
03/01/2020	03/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.01	400.00000		
03/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.01	311.71000		
03/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.01	206.42000		
04/01/2020	10/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.01	760.00000		
04/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.01	649.99000		
06/01/2020	09/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.01	845.02000		
06/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.01	920.00000		
07/01/2020	07/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.01	331.83000		
		Total litros semana No.01		4,424.97000	4.38500	19,403
11/01/2020	13/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.02	300.00000		
12/01/2020	13/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.02	218.90000		
13/01/2020	14/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.02	200.00000		
13/01/2020	13/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.02	350.00000		
13/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.02	729.99000		
14/01/2020	08/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.02	150.00000		
15/01/2020	14/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.02	939.74000		
17/01/2020	14/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.02	200.00000		
		Total litros semana No.02		3,088.63000	4.50900	13,927
20/01/2020	24/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.03	851.95000		
21/01/2020	14/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.03	621.54000		
21/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.03	278.45000		
24/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.03	600.00000		
		Total litros semana No.03		2,351.94000	5.23600	12,315
27/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.04	875.00000		
27/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.04	949.99000		
		Total litros semana No.04		1,824.99000	5.4400	9,928
29/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.05	1,000.00000		
30/01/2020	17/01/2020	Gasolinera Pemex	Semana No.05	1,050.00000		
		Total litros semana No.05		2,050.00000	5.4400	11,152
		Total litros adquiridos en el mes de enero 2020		13,740.53000		66,725

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

Tabla 5.5 Cuotas aplicables a los combustibles publicadas en Diario Oficial de la Federación.

Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes y los montos del estímulo fiscal, así como las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica. Publicado en el Diario Oficial de la Federación los días viernes	
Artículo Tercero. Las cuotas para el periodo comprendido del 1 al 10 de enero de 2020, aplicables a los combustibles automotrices son las siguientes:	
Combustible	Cuota (pesos/litro)
Gasolina menor a 91 octanos	4.1380
Gasolina mayor o igual a 91 octanos y combustibles no fósiles	4.1800
Diésel	4.3850
Artículo Tercero. Las cuotas para el periodo comprendido del 11 al 17 de enero de 2020, aplicables a los combustibles automotrices son las siguientes:	
Combustible	Cuota (pesos/litro)
Gasolina menor a 91 octanos	4.2960
Gasolina mayor o igual a 91 octanos y combustibles no fósiles	4.1800
Diésel	4.5090
Artículo Tercero. Las cuotas para el periodo comprendido del 18 al 24 de enero de 2020, aplicables a los combustibles automotrices son las siguientes:	
Combustible	Cuota (pesos/litro)
Gasolina menor a 91 octanos	4.7090
Gasolina mayor o igual a 91 octanos y combustibles no fósiles	4.1800
Diésel	5.2360
Artículo Tercero. Las cuotas para el periodo comprendido del 25 al 31 de enero de 2020, aplicables a los combustibles automotrices son las siguientes:	
Combustible	Cuota (pesos/litro)
Gasolina menor a 91 octanos	4.8950
Gasolina mayor o igual a 91 octanos y combustibles no fósiles	4.1800
Diésel	5.4400

Fuente: Diario Oficial de la Federación.

5.4.8 Determinación del estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional de autopista

El cálculo del Estímulo fiscal por el uso de la red nacional de autopista la empresa lo obtiene de la suma de todos los pagos realizados en el mes de enero 2020 a los proveedores que prestan el servicio del pago de peaje a través de un sistema electrónico, el monto sin IVA se multiplica por el factor de acreditamiento del 50 por ciento y el resultado es el estímulo por acreditar.

Tabla 5.7 Reporte de peajes pagados para determinar el estímulo de autopistas por acreditar

Cuenta contable	Tipo	Numero	Fecha	Concepto	Montos de peajes pagados	Factor de acreditamiento	Estmulo determinado por acreditar
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	67	03/01/2020	COBRO ELECTRONICO DE PEAJE	66,976.05	0.5	33,488.03
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	68	03/01/2020	SISTEMAS DE TELEPAGO	2,465.09	0.5	1,232.55
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	69	03/01/2020	COBRO ELECTRONICO DE PEAJE	14,013.80	0.5	7,006.90
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	129	14/01/2020	SISTEMAS DE TELEPAGO	2,291.38	0.5	1,145.69
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	130	14/01/2020	SISTEMAS DE TELEPAGO	4,858.19	0.5	2,429.10
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	312	14/01/2020	COBRO ELECTRONICO DE PEAJE	7,179.74	0.5	3,589.87
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	327	24/01/2020	SISTEMAS DE TELEPAGO	3,532.33	0.5	1,766.17
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	329	24/01/2020	SISTEMAS DE TELEPAGO	11,389.22	0.5	5,694.61
500-000-00000-000-000 AUTOPISTAS	Eg	417	27/01/2020	COBRO ELECTRONICO DE PEAJE	75,826.52	0.5	37,913.26
				Totales	188,532.32		94,266.16

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

5.4.9 Acreditamiento Estimulo Diésel considerado como ingreso acumulable

La empresa acredita el estímulo fiscal de diésel contra ISR propio mensual, las retenciones por cuenta de terceros que tiene a cargo por los que el estímulo diésel

aplicado se incrementa y para el siguiente mes el ingreso que se debe acumular es mayor.

Tabla 5.6 Procedimiento de acreditamiento del estímulo de diésel.

	Concepto	Enero
	Litros del periodo pagados (tabla 6.3)	13,740.53000
	Factor	Publicado DOF
	Estimulo Diesel por acreditar	66,725
	ISR propio determinado (tabla 6.8)	56,509
(+)	ISR por la aplicación de facilidades de comprobación	-
(+)	Retencion ISR Salarios	6,320
(+)	Retenciones ISR Honorarios	1,000
(+)	Retenciones ISR Arrendamiento	500
(=)	Total estímulo diésel aplicado	64,329
	Total estímulo diésel por acreditar	2,396

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

5.4.10 Acreditamiento Estimulo Autopistas considerado como ingreso acumulable.

La empresa recurre a la aplicación del estímulo de autopista debido a que el estímulo de diésel se aplicó contra las retenciones de ISR a cuenta de terceros y por este mecanismo de acumulación de los estímulos la base gravable se incrementa y por consecuencia el impuesto es mayor y se requiere subsanar con el otro acento para requerir del uso de flujo de efectivo.

Tabla 5.8 Procedimiento de acreditamiento del estímulo de autopistas.

	Concepto	Enero
	Monto total de peajes pagados	188,532.32000
	Factor acreditamiento	50%
	Estímulo autopista por acreditar	94,266
	ISR propio determinado (tabla 6.8)	48,968
(=)	Total estímulo autopista aplicado	48,968
	Total estímulo autopista acreditar	45,299

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

5.4.11 Determinación mensual del Impuesto Sobre la Renta

En la determinación del Impuesto Sobre la Renta mensual se aplica el acreditamiento del estímulo de diésel y en su caso el estímulo de autopistas los cuales se consideran ingresos acumulables para el siguiente periodo a aquel en el que se acreditaron esto quiere decir los estímulos acreditados en el mes de enero 2020 se consideran como ingresos acumulables para el mes febrero 2020 y los estímulos acreditados en el mes de febrero se consideran ingreso acumulable para el periodo de marzo 2020.

Tabla 5.9 Determinación mensual del Impuesto Sobre la Renta.

Concepto	Enero	Febrero	Marzo
<u>Ingresos</u>			
Ingresos cobrados por servicios de transporte	1,773,623	1,767,899	1,879,737
Intereses ganados	207	113	98
Otros Ingresos	2,059	1,345	3,782
Suma de ingresos cobrados	1,775,889	1,769,357	1,883,617
Estimulo Fiscal diesel	-	56,509	51,363
Estimulo Fiscal autopistas	-	-	-
Ingresos del Periodo	1,775,889	1,825,866	1,934,980
Ingresos Acumulados		3,601,755	5,536,735
<u>Deducciones</u>			
Gastos de Transportacion	306,350	283,589	530,524
Gastos de Mantenimeinto	444,426	718,598	253,544
Gastos de Administracion	645,919	692,893	751,094
Seguridad Social	62,067	44,106	64,823
Gastos Financieros	764	881	712
Otros Gastos	675	329	551
Depreciación Fiscal	125,769	100,598	98,398
Total Deducciones del Periodo	1,585,971	1,840,994	1,699,646
Deducción facilidad de comprobacion del periodo (tabla 6.2)	-	-	-
Deducción facilidad de comprobacion acumulada		-	-
Deducciones Periodo+Deducción por facilidad de comprobación del periodo	1,585,971	1,840,994	1,699,646
Total Deducciones acumuladas	-	3,426,964	5,126,610
Utilidad antes de PTU	189,918	174,791	410,125
PTU Pagada	1,554	2,026	-
PTU Pagada acumulada		3,580	3,580
Perdidas Fiscales de Ejercicios Anteriores			
Base gravable para ISR	188,364	171,211	406,545
Tasa del impuesto	30%	30%	30%
ISR propio determinado	56,509	51,363	121,964
Estimulo Acreditable diesel (tabla 6.6)	56,509	2,396	-
Estimulo Acreditable autopistas (tabla 6.7)		48,968	45,299
Pagos Provisionales anteriores	0	0	0
Retencion ISR Bancos del periodo	207	113	73
Retencion ISR Bancos acumulada		320	393
ISR a cargo propio	0	0	76,665

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

5.4.12 Efecto de aplicar o no los estímulos fiscales como ingresos acumulables

Los efectos que tiene el acumular los estímulos fiscales como ingresos para el cálculo mensual del impuesto sobre la Renta tiene diferentes escenarios según la interpretación de cada contribuyente y su repercusión se manifiesta en el flujo de efectivo de este

El primer impacto es no considerar los estímulos fiscales como ingreso acumulable mismo que se ve reflejado como una disminución en el impuesto a cargo y cumple como un beneficio económico para la empresa de autotransporte puesto que el estado asume la carga contributiva.

Tabla 5.11 Determinación del Impuesto Sobre la Renta mensual sin acumular los estímulos fiscales acreditados.

	Concepto	ene-20	feb-20	mar-20
	Ingresos cobrados actividad transporte del periodo	1,775,889	1,769,357	1,883,617
	Ingresos cobrados actividad transporte acumulados		3,545,246	5,428,863
	Deducciones autorizadas pagadas del periodo	1,585,971	1,840,994	1,699,646
(-)	Deducciones autorizadas pagadas acumuladas		3,426,964	5,126,610
(=)	Base gravable	189,918	118,282	302,253
(x)	Tasa	30%	30%	30%
(=)	ISR Propio determinado	56,975	35,484	90,676
(-)	Estimulo Acreditable diesel	56,509	2,396	-
	Estimulo Acreditable autopistas	-	33,088	61,178
(=)	ISR a cargo	466	0	29,498

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

No obstante, el segundo efecto que tiene el acumular los estímulos como ingresos para el cálculo mensual del Impuesto sobre la Renta se observa que el impuesto a cargo aumenta de forma considerable ocasionando un pago mayor de impuesto y como consecuencia utilizar una cantidad más elevada de flujo de efectivo.

Tabla 5.10 Determinación del Impuesto Sobre la Renta mensual considerando como ingreso acumulable los estímulos fiscales.

	Concepto	ene-20	feb-20	mar-20
	Ingresos cobrados actividad transporte del periodo	1,775,889	1,769,357	1,883,617
	Ingresos cobrados actividad transporte acumulados		3,545,246	5,428,863
(+)	Acreditamiento estímulos	-	56,509	35,484
(=)	Total ingresos acumulables	1,775,889	3,601,755	5,464,347
	Deducciones autorizadas pagadas del periodo	1,585,971	1,840,994	1,699,646
(-)	Deducciones autorizadas pagadas acumuladas		3,426,964	5,126,610
(=)	Base gravable	189,918	174,791	337,737
(x)	Tasa	30%	30%	30%
(=)	ISR Causado	56,975	52,437	101,321
(-)	Estimulo Acreditable diesel	56,509	2,396	-
	Estimulo Acreditable autopistas	-	33,088	61,178
(=)	ISR por pagar	466	16,953	40,143

Fuente propia: Transportes S.A. de C.V.

5.5 METODOLOGÍA

Se elige trabajar con un estudio de caso para conocer y analizar el criterio que se lleva a cabo para acumular los estímulos fiscales como ingresos para el cálculo del Impuesto sobre la Renta.

Se aplicó una entrevista al contador general de la empresa de la que se realizó el estudio de caso utilizando una guía posteriormente con la información que se obtuvo se llevó a cabo un análisis de los documentos y cálculos proporcionados para fundamentar la propuesta.

5.6 ANÁLISIS DE LA INFORMACIÓN DEL ESTUDIO DE CASO

Se realizó un análisis de la documentación y papeles de trabajo elaborados por el contador general de la empresa los cuales muestran lo siguiente:

- ✓ El cálculo del Impuesto Sobre la Renta se realiza en base a flujo de efectivo esto quiere decir ingresos efectivamente cobrados y deducciones efectivamente pagadas.
- ✓ La empresa realiza el cálculo de estímulo fiscal por la adquisición de diésel, así como del estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional de autopista otorgada para empresas de transporte cumpliendo con todos los requisitos necesarios para que proceda el acreditamiento de los estímulos contra el ISR.
- ✓ El estímulo fiscal por la adquisición de diésel se aplica en primera instancia contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio en segunda instancia contra las retenciones de ISR efectuadas a terceros dentro del mismo ejercicio.

- ✓ En el caso del estímulo fiscal por el uso de la Red Nacional se acredita contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio, las retenciones de ISR efectuadas a tercero, ISR causado del ejercicio solo hasta que el estímulo fiscal por la adquisición de diésel se haya agotado.
- ✓ Se observó que la empresa aplica facilidades de comprobación que se encuentran dentro de la Resolución de Facilidades Administrativas para el Sector de Autotransporte Terrestre de Carga Federal y derivado de esta aplicación de facilidades se debe efectuar pago de ISR anual a la tasa del 16 por ciento, así como pagos provisionales a cuenta del impuesto anual los cuales también se acreditan contra el estímulo fiscal por la adquisición de diésel.
- ✓ Se encontró que los pagos provisionales de ISR que se deben presentar por la aplicación de facilidades de comprobación en el detalle del formato de declaración mensual no existe un apartado específico para declarar este impuesto así como no permite que se acrediten los estímulos fiscales esta impresión en la forma de presentación del Impuesto tiene como consecuencia que se opte por no aplicar el derecho a la facilidad de comprobación y con esto la base gravable y ISR propio sea mayor y por lo tanto se aplique mayor estímulo y con esto considerar mayor ingreso acumulable.
- ✓ El contador general para poder tomar la decisión más viable realiza algunos panoramas con diferentes criterios sobre la acumulación del estímulo fiscal por la adquisición de diésel debido a que este estímulo no especifica de forma expresa en las disposiciones legales si debe acumularse como ingreso para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta
- ✓ El gerente de finanzas junto con el contador general de la empresa toma la decisión conservadora derivado de la falta de certeza jurídica y forma expresa en la legislación vigente de aplicar ambos estímulos fiscales como ingreso acumulable el criterio se aplica en base a que la determinación del estímulo

fiscal por la adquisición de diésel es suficiente para acreditar el ISR causado propio a cargo que se genera por esta determinación.

5.7 DIAGNÓSTICO DE LA EMPRESA ESTUDIO DE CASO

Se manifiesta que la empresa aplica los estímulos fiscales otorgados como herramientas legales para disminuir el pago de las contribuciones, específicamente del Impuesto Sobre la Renta.

La empresa tiene la incertidumbre del acreditamiento del ISR propio y las retenciones de ISR por cuenta de terceros a los que tiene derecho de aplicar contra los estímulos fiscales debido a que existe una incertidumbre y falta expresa en la redacción de las disposiciones fiscales para considera como ingreso acumulable el acreditamiento de estos estímulos para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta.

El criterio que la empresa aplica es conservador ya que acumula el estímulo fiscal esto para no caer en controversia con la autoridad fiscal en caso de que sea necesario lo que los estímulos fiscales no cumplen con su función que es disminuir la carga fiscal. Renta.

5.8 ESTADO DEL PROBLEMA O ESTADO DE HIPÓTESIS

La hipótesis enunciada como:

La acumulación de los estímulos fiscales como ingreso para determinar la base gravable del ISR genera un impuesto mayor de las empresas de autotransporte de carga. Derivado de lo anterior es necesario que el Poder Ejecutivo manifieste de forma expresa en las Leyes y disposiciones fiscales un criterio general si estos estímulos

deben acumularse para determinar el Impuesto Sobre la renta de las empresas de autotransporte de carga.

Se prueba parcialmente al identificar que existen diversos criterios que pueden dirigirse a la consideración de acumular los estímulos fiscales como ingresos en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta de una empresa de autotransporte de carga, debido a que son sujetos de interpretaciones particulares según las necesidades de la empresa

Se tiene una falta de certeza jurídica de la aplicación de los beneficios que otorga el estado a través de las autoridades fiscales.

Se está expuesto al criterio individual que se pueda tener antes una revisión por partes de las autoridades fiscales. La prueba parcial obedece a que aún no se ha puesto en marcha la propuesta de una certeza jurídica para la acumular como ingreso los estímulos fiscales.

PROPUESTA

Para la autoridad fiscal el razonamiento de considerar los estímulos fiscales como ingreso acumulable la respalda en lo establecido en el artículo 16 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta donde se menciona que las personas morales acumularan el total de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo y expresamente señala en el segundo párrafo los que no se consideran ingresos para el Impuesto Sobre la Renta.

En ese marco el criterio de la autoridad es considerar los estímulos como créditos los cuales no se encuentran marcados expresamente en el segundo párrafo del artículo 16 de la LISR, por lo consiguiente, los estímulos fiscales son ingresos acumulables en términos del primer párrafo del artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a excepción de que se dé el caso donde de forma expresa se establezca que no se considere un ingreso acumulable.

Se considera que la autoridad fiscal no está considerando la esencia, naturaleza y finalidad de los estímulos fiscales siendo su principal fin una ayuda económica otorgada por el estado a través de los legisladores. Esta ayuda económica no desaparece la obligación de los gobernados al pago de impuestos, sino que el Estado absorbe esa carga fiscal. Y el hecho de considerar los estímulos como ingresos acumulables aparta al estímulo de ser un beneficio puesto que por un lado el Estado no asume la carga fiscal y por el otro lado las empresas de transporte no ven reflejado la disminución del Impuesto Sobre la Renta. Por lo que la autoridad está quebrantando las garantías de legalidad e igualdad. Así como dos de las facultades del Estado que es otorgar proporcionalidad y equidad principios que se encuentran en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. La suprema corte de justicia de la nación en su publicación *Las garantías de la igualdad menciona "las normas tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos de gravamen que se ubiquen en*

una situación diversa” lo cual se resume en tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Esta propuesta se basa en la construcción teórica y los resultados del análisis a un estudio de caso misma que consiste fundamentalmente en presentar antes las autoridades fiscales una solicitud en forma de recomendación para que la empresa se vea efectivamente beneficiada con los estímulos fiscales y de forma expresa y clara manifieste su criterio acerca de considerar los estímulos fiscales como ingresos acumulables para determinar el Impuesto Sobre la Renta.

Es imprescindible que los legisladores y autoridades fiscales estén coordinados en la redacción de las disposiciones fiscales para evitar fallas legislativas que provocan incertidumbre y falta de certeza legal mismos que generan actos de molestia que pueden llegar a sanciones que afectan económica a la empresa.

Existen dentro de la legislación fiscal, estímulos que si cumplen su función como un beneficio para los contribuyentes y una ayuda económica como es el caso de los estímulos sobre colegiaturas que pueden ser disminuidos de los ingresos acumulables para determinar la base Gravable del Impuesto Sobre la Renta

Para las empresas de autotransporte de carga los estímulos fiscales son parte importante de la toma de decisiones en relación con el flujo de efectivo considerando que el Cálculo del Impuesto Sobre la Renta se determina en función de los ingresos efectivamente cobrados y las deducciones efectivamente pagadas, por tanto al considerar como ingreso los estímulos fiscales la base gravable para determinar el Impuesto Sobre la Renta aumenta y el pago de impuestos es mayor por lo que existe un perjuicio económico para la empresa.

En consecuencia, el efecto es contradictorio que, si los estímulos fiscales son considerados como una disminución del Impuesto sobre la Renta a cargo de las empresas de autotransporte o en un no pago del impuesto, igualmente y de forma simultánea sea considerado como un ingreso acumulable para efectos del ISR.

CONCLUSIONES

La historia del impuesto sobre la renta en el mundo es antigua y ha sido un impuesto directo a la pertenencia de propiedad, trabajo, que surgió en Inglaterra y el cual fue implementado de manera similar en otras partes del mundo debido a su funcionalidad, en México se implementó en el año 1921 y su estructura se basaban en cédulas y actualmente su estructura se basa en capítulos y títulos.

Derivado de las facultades que tiene el congreso de la unión para fomentar el desarrollo nacional crea a través de un decreto estímulos fiscales que son herramientas legales y constitucionales que representan un beneficio y por este motivo también son considerados aumentos en el patrimonio lo cual no tiene congruencia con los motivos para los cuales fueron creados que en esencia es la ayuda económica y de no ser así se puede llegar a mal interpretar los apoyos que el gobierno otorga, desconociendo el fin para los cuales son creados.

En relación con los principales objetivos como son el fomento y beneficio de sectores económicos fundamentales para México los estímulos no se deben considerar como ingresos acumulables para el cálculo de la base gravable del Impuesto Sobre la Renta por lo que es necesario una postura generalizada por parte de las autoridades gubernamentales de manera expresa en el marco legal que rige la aplicación fiscal de estos beneficios y cumplan con sus objetivos este tipo de impresiones se consideran fallas técnicas legislativas.

El congreso tiene facultades para otorgar de forma proporcional y con equidad las disposiciones que promulga más sin embargo la acumulación de los estímulos se interpretan de forma diferente en las disposiciones legales sin tener una precisión de la aplicación de estas.

Derivado de lo anterior en la práctica profesional habitual no se tiene una certeza jurídica de si se deben considerar los estímulos fiscales como ingresos acumulables para la determinación del Impuesto Sobre la Renta por lo que se abordó el marco legal de los estímulos fiscales para continuar con antecedentes del Impuesto Sobre la Renta y concluyendo con los antecedentes e importancia de las empresas de autotransporte con lo anterior se fortalece un panorama teórico de los estímulos fiscales contrastando con la realidad que presenta una empresa considerada como estudio de caso.

Tabla 1 Determinación mensual del Impuesto Sobre la Renta considerando estímulos fiscales como ingreso acumulable.

	Concepto	ene-20	feb-20	mar-20
	Ingresos cobrados actividad de transporte del periodo	1,775,889	1,769,357	1,883,617
	Ingresos cobrados actividad de transporte acumulados		3,545,246	5,428,863
(+)	Acreditamiento de estímulos	-	56,509	35,484
(=)	Total ingresos acumulables	1,775,889	3,601,755	5,464,347
	Deducciones autorizadas pagadas del periodo	1,585,971	1,840,994	1,699,646
(-)	Deducciones autorizadas pagadas acumuladas		3,426,965	5,126,611
(=)	Base gravable	189,918	174,790	337,736
(x)	Tasa	30%	30%	30%
(=)	ISR Causado	56,975	52,437	101,321
(-)	Estimulo acreditable diesel	56,509	2,396	-
	Estimulo acreditable autopistas	-	33,088	61,178
(=)	ISR por pagar	466	16,953	40,143

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

Tabla 2 Determinación mensual del Impuesto Sobre la Renta sin considerar los estímulos fiscales como ingreso acumulable.

	Concepto	ene-20	feb-20	mar-20
	Ingresos cobrados actividad de transporte del periodo	1,775,889	1,769,357	1,883,617
	Ingresos cobrados actividad de transporte acumulados		3,545,246	5,428,863
(=)	Total ingresos acumulables	1,775,889	3,545,246	5,428,863
	Deducciones autorizadas pagadas del periodo	1,585,971	1,840,994	1,699,646
(-)	Deducciones autorizadas pagadas acumuladas		3,426,965	5,126,611
(=)	Base gravable	189,918	118,281	302,252
(x)	Tasa	30%	30%	30%
(=)	ISR Causado	56,975	35,484	90,676
(-)	Estímulo acreditable diesel	56,509	2,396	-
(-)	Estímulo acreditable autopistas	-	33,088	61,178
(=)	ISR por pagar	466	0	29,498

Fuente: Transportes S.A. de C.V.

Como se puede apreciar en la tabla número uno en la determinación del Impuesto Sobre la Renta se considera como ingreso acumulable los estímulos determinados estos se acreditan contra el Impuesto Sobre la Renta causado mensual generando un impuesto a cargo se realizó una segunda determinación de Impuesto Sobre la Renta la cual se observa en la tabla número dos al confrontar los impuestos determinados en la tabla número uno con la tabla número dos se observa que los estímulos acreditables no son considerados como ingreso acumulable distinguiendo la disminución de forma considerable de los impuestos a cargo siendo en el mes de febrero 2020 el efecto con mayor énfasis ya que no existe impuesto a cargo.

Derivado de la falta de manera expresa que los estímulos fiscales se acumulen para para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es conveniente acumular los estímulos fiscales, sin embargo, el flujo de efectivo de la empresa se ve afectado.

Por lo tanto, las empresas de autotransporte al ser consideradas como actividad esencial para el desarrollo de México cuentan con estímulos fiscales que son creados para fomentar la inversión.

Estos estímulos son establecidos en base a los gastos efectivamente pagados y deducibles para el Impuesto Sobre la Renta los cuales son los estímulos de diésel y el estímulo de autopistas para pagar contribuciones, utilizando un mecanismo de acreditamiento de impuesto, que consiste en disminuir del impuesto a cargo de ISR propio, el estímulo fiscal determinado.

Los estímulos fiscales no causan otras contribuciones, sin embargo, el estímulo carretero que expresamente si donde es cien por ciento acumulable para impuesto sobre la renta, esta expresión ocasiona una confusión y falta de certeza en relación con el estímulo de diésel mismo que no manifiesta expresamente si es cien por ciento acumulable para impuesto sobre la renta.

Cuando exista una omisión para señalar si los estímulos son o no acumulables existen elementos que concluyen que los impuestos deben ser asumidos por el Estado y no por los contribuyentes esto en relación con la naturaleza y fines de los estímulos fiscales, por lo que no deben considerar como ingresos acumulables para no afectar el flujo de efectivo de las empresas de autotransporte de carga.

REFERENCIAS

- Acosta, F. (2014). Antecedentes Historicos de los Medios de Transporte. *Tramites y documentos en Materia Aduanera* . Recuperado el 10 de 03 de 2019, de <https://doctrina.vlex.com.mx/vid/antecedentes-medios-transporte-497942534>
- Arreola, L. (1994). Diccionario Juridico Mexicano. Obtenido de https://mexico.leyderecho.org/estimulos-fiscales/#Estimulos_fiscales
- Baca, J. (2008). Aspectos Jurídicos del Autotransporte Federal (México). Obtenido de <https://www.monografias.com/trabajos59/aspectos-juridicos-autotransporte-federal/aspectos-juridicos-autotransporte-federal.shtml>
- Calvo, J. (2016). Estimulos Fiscales. Obtenido de <https://mexico.leyderecho.org/estimulos-fiscales/>
- Codigo de Comercio. (2018). *Articulos 576 al 604*. Diario Oficial de la Federación. Obtenido de <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Documentos/Federal/pdf/wo38904.pdf>
- Duque, F. (2011). Importancia del autotransporte de carga en México . Obtenido de http://vinculando.org/transportes/importancia_del_autotransporte_de_carga_en_mexico.html
- Duverger, M. (1968). Hacienda Pública . Bosch.
- Flores, E. (1975). Revista de la Facultad de Derecho de Mexico. *Trayectoria del Impuesto Sobre la Renta en México*. Obtenido de <http://historico.juridicas.unam.mx/publica/rev/indice.htm?r=facdermx&n=99>
- Guiasjuridicas.wolterskluwer.es*. (09 de mayo de 2020). Obtenido de https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4slAAAAAAEAMtMSbF1jTAAASNTQwtjtbLUouLM_DxblwMDS0NDQ3OQQGZapUt-ckhIQaptWmJOcSoAiEwQrzUAAAA=WKE
- Higgins-Evenson, R. (2003). The price of progress . En R. Higgins-Evenson, *The price of progress* . Public Services, Taxation, and the American Corporate.

- historia.com*. (27 de marzo de 2017). Obtenido de <https://es.historia.com/magazine/27-marzo-1802-francia-e-inglaterra-firman-la-paz-amiens/>
- Latapí, M. (1999). *Introducción al estudio de las contribuciones*. McGraw-Hill interamericana editores .
- Ley de Caminos Puentes y Autotransporte Federal. (2018). *Artículo 2 fracción VIII*. Diario Oficial de la Federación. Obtenido de <http://www.ordenjuridico.gob.mx/Documentos/Federal/pdf/wo83108.pdf>
- Ley del Impuesto Sobre la Renta. (2019). Obtenido de <http://www.ordenjuridico.gob.mx/leyes.php>
- Llanas, A. (2013). Para entender Nuestro Presente Fiscal, hay que Entender Primero el Pasado. Obtenido de <http://direccionestrategica.itam.mx/ES/para-entender-nuestro-presente-fiscal-hay-que-entender-primero-el-pasado/>
- Rizo, M. (2012). Los Principales Estimulos en México. Recuperado el 10 de Marzo de 2019, de <https://elconta.com/los-principales-estimulos-fiscales-en-mexico>
- Sánchez, N. (1999). *Derecho Fiscal Mexicano* . 233. Porrúa .
- Tanzi, V., & Schuknecht, I. (2000). *Public Spending in the 20th Century a Global Perspective* .
- Venegas, R. R. (2015). *Los Estimulos Fiscales Para Efectos del Impuesto Sobre la Renta*. Obtenido de http://acacia.org.mx/busqueda/pdf/LOS_ESTIMULOS_FISCALES_PARA_EFECTOS_DEL_IMPUESTO_SOBRE_LA_RENTA.pdf
- Weber, C., & Wildavsky, A. (1986). *A History of Taxation and Expenditure Western World*. En *A History of Taxation and Expenditure Western World*. Simon & Schuster Books.

www.cefp.gob.mx. (05 de marzo de 2002). Obtenido de
<https://www.cefp.gob.mx/intr/edocumentos/pdf/cefp/cefp0072005.pdf?iframe=true&width=95%&height=95%>

www.definicion.org. (09 de mayo de 2020). Obtenido de <https://definicion.org/politica-fiscal>

www.economia.unam.mx. (08 de mayo de 2020). Obtenido de Elementos del sistema tributario: <http://www.economia.unam.mx/secss/docs/tesisfe/BonillaLI/cap2.pdf>

www.prodecon.gom.mx. (10 de mayo de 2020). Obtenido de
<https://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/que-es-prodecon>

www.proyectosmexico.gob.mx. (05 de mayo de 2020). Obtenido de
<https://www.proyectosmexico.gob.mx/por-que-invertir-en-mexico/economia-solida/politica-fiscal/>

www.sjf.scjn.gob.mx. (10 de mayo de 2020). Obtenido de
<https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/paginas/DetalleGeneralV2.aspx?id=232309&Clase=DetalleTesisBL>

ANEXOS

ANEXO 1

Esta guía de entrevista fue utilizada como instrumento para la recolección de información

BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

MAESTRIA EN TRIBUTACIÓN

OBJETIVO

Referir la repercusión de la imprecisión y falta expresa en la legislación vigente para 2020 sobre considerar los estímulos fiscales como ingresos acumulables para el cálculo de la Impuesto Sobre la Renta.

1. ¿Qué estímulo fiscal aplica?
2. ¿A partir de cuándo aplica los estímulos?
3. ¿Cuál es el fundamento legal para aplicar los estímulos fiscales?
4. ¿Cómo se lleva a cabo el acreditamiento de los estímulos?
5. ¿Cuáles son los requisitos para aplicar el acreditamiento de los estímulos fiscales?
6. ¿Tiene la certeza jurídica para la aplicación de los estímulos fiscales en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta?
7. ¿Bajo qué criterio se basa para aplicar los estímulos fiscales?
8. ¿Quién realizar la aplicación de los estímulos fiscales?
9. ¿Quién autoriza la aplicación de los estímulos fiscales?

ANEXO 2

Ficha del trámite 3/LIF publicada en el anexo 1-A de la resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2020.

3/LIF Aviso que presentan los contribuyentes manifestando la aplicación de un estímulo fiscal que se otorga a los que adquieran o importen diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga		
Trámite <input checked="" type="radio"/>	Descripción del Trámite o Servicio	Monto
Servicio <input type="radio"/>	Podrás presentar el aviso que presentan los contribuyentes manifestando la aplicación de un estímulo fiscal que se otorga a los que adquieran o importen diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga	<input checked="" type="radio"/> Gratuito <input type="radio"/> Pago de derechos Costo: \$
¿Quién puede solicitar el Trámite o Servicio?		¿Cuándo se presenta?
Personas físicas y morales que adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga.		Cuando se dé el supuesto.
¿Dónde puedo presentarlo?		En el Portal del SAT a través del buzón tributario: https://www.sat.gob.mx
INFORMACIÓN PARA REALIZAR EL TRÁMITE O SERVICIO		
¿Qué tengo que hacer para realizar el Trámite o Servicio?		
No aplica		
¿Qué requisitos debo cumplir?		
Archivo digitalizado que contenga la manifestación para la aplicación del estímulo fiscal que se otorga a los que adquieren diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga.		
¿Con qué condiciones debo cumplir?		
Contar con e.firma y Contraseña, en caso de que el trámite se realice por buzón tributario.		
SEGUIMIENTO Y RESOLUCIÓN DEL TRÁMITE O SERVICIO		
¿Cómo puedo dar seguimiento al Trámite o Servicio?		¿El SAT llevará a cabo alguna inspección o verificación para emitir la resolución de este Trámite o Servicio?
No aplica		No aplica
Resolución del Trámite o Servicio		
No aplica		
Plazo máximo para que el SAT resuelva el Trámite o Servicio	Plazo máximo para que el SAT solicite información adicional	Plazo máximo para cumplir con la información solicitada
No aplica	No aplica	No aplica
¿Qué documento obtengo al finalizar el Trámite o Servicio?		¿Cuál es la vigencia del Trámite o Servicio?

Acuse de recibo.	No aplica
CANALES DE ATENCIÓN	
Consultas y dudas	Quejas y denuncias
<p>MarcaSAT: 55-62-72-27-28 y 01-87-74-48-87-28 para Estados Unidos y Canadá.</p> <p>Atención personal en las Oficinas del SAT ubicadas en diversas ciudades del país, en un horario de atención de lunes a jueves de 8:30 h a 16:00 h, y viernes de 8:30 h a 15:00 h.</p> <p>Las direcciones de las oficinas están disponibles en: https://www.sat.gob.mx/personas/directorio-nacional-de-modulos-de-servicios-tributarios</p> <p>En los Módulos de Servicios Tributarios y Módulos SARE, el horario de atención se adapta, por lo que puede ser de 8:30 h hasta las 14:30 h.</p> <p>Vía Chat: http://chatsat.mx/</p>	<p>Quejas y Denuncias SAT: 55-88-52-22-22 y 84-42-87-38-03 para otros países.</p> <p>Correo electrónico: denuncias@sat.gob.mx</p> <p>SAT Móvil – Aplicación para celular, apartado Quejas y Denuncias.</p> <p>En el Portal del SAT: https://www.sat.gob.mx/aplicacion/50409/presenta-tu-queja-o-denuncia</p> <p>Teléfonos rojos ubicados en las Aduanas y las oficinas del SAT.</p>
Información adicional	
<p>Hasta en tanto este trámite no se publique en la relación de promociones, solicitudes, avisos y demás información disponible en el buzón tributario, deberá presentarse mediante escrito libre firmado por el contribuyente o su representante legal ante una Oficina del SAT, de conformidad con lo establecido en la regla 1.6. en relación con la regla 2.2.6. de la RMF.</p>	
Fundamento jurídico	
<p>Arts. 25 CFF; 16 LIF; Reglas 1.6., 2.2.6., 9.7. RMF.</p>	

ANEXO 3

Aviso para presentar por la aplicación del estímulo fiscal por la adquisición del Diésel

Ciudad de XXXX a XX de febrero de 2020.

**Administración Desconcentrada
de Servicios al Contribuyente XXXXX
del Servicio de Administración Tributaria
P R E S E N T E**

Nombre del representante, en mi carácter de representante legal del contribuyente Nombre del contribuyente con clave del Registro Federal de Contribuyentes XXXXXXXXXXXX y domicilio fiscal en Anotar domicilio fiscal; personalidad que ostento con la escritura pública número XXXXX de fecha XX de XXXXXX de XXXX pasado ante la fe del licenciado XXXXXXXXXXXX titular de la Notaría Pública número XX de la Ciudad de XXXXXX; me dirijo a usted para manifestar lo siguiente:

Con motivo de lo establecido por el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación vigente, así como de la regla 9.7. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2020 (RMF 2020) publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 28 de diciembre de 2019, y del Artículo Cuarto Transitorio de la Resolución de Facilidades Administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2020 publicada en el DOF el 18 de febrero de 2020; se da cumplimiento a través del Buzón Tributario al **“Aviso que presentan los contribuyentes manifestando la aplicación de un estímulo fiscal que se otorga a los que adquieran o importen diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga”** indicada en la ficha de trámite 3/LIF contenida en el Anexo 1-A de la RMF 2020, referente al estímulo establecido en el artículo 16, apartado A fracción IV de la “Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2020”, en relación con el numeral 2.12 de la “Resolución de Facilidades Administrativas para los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan para 2020” publicada en el DOF el 18 de febrero de 2020 y en virtud de su aplicación por primera vez en la declaración correspondiente al mes de XXXXXX de 2020.

Por lo anteriormente expuesto muy atentamente solicito:

UNICO. Tener por presentado y cumplido el referido Aviso en los términos anteriormente manifestados.

Sin otro particular, quedo de usted.

Nombre y firma del representante legal
RFC del representante legal

ANEXO 4

Aviso por la aplicación del estímulo por el uso de la Red Nacional de autopista

Fecha a de marzo de 2020.

SERVICIO DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA
Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente
de
P r e s e n t e

Asunto: Aviso de acreditamiento del estímulo fiscal
por utilizar la red nacional de autopistas de cuota.

(Nombre del Representante Legal), en mi carácter de representante legal de (nombre de la empresa), personalidad que acredito según instrumento notarial número XXXXX foja número XXXXX de fecha XXXXX del año XXXXX, pasado ante la fe del Lic. XXXXX, notario público No. XXXXX de la ciudad de XXXXX, con clave de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes número XXXXX, con domicilio fiscal en (domicilio completo), en (Localidad)., comparezco para:

Dar cumplimiento a lo establecido en la regla 9.10. fracción I de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019, manifiesto que mi representada se benefició durante el ejercicio 2019 del estímulo fiscal establecido en el artículo 16, Apartado A fracción V la Ley de Ingresos de la Federación correspondiente a dicho ejercicio.

El inventario de los vehículos utilizados durante 2019 en la Red Nacional de Autopistas de Cuota es el siguiente:

Denominación del equipo, el nombre técnico y comercial, la capacidad de carga.	Modelo	No. inventario o No. de serie y datos de placa vehicular	Fecha de altas o bajas en el inventario durante 2019.

Por lo anterior, a esa Administración atentamente solicito:

PRIMERO. - Tener por presentado en tiempo y forma el aviso por la aplicación durante el ejercicio 2019 del estímulo fiscal por la utilización de la Red Nacional de Autopistas de Cuota.

A T E N T A M E N T E

NOMBRE COMPLETO

RFC

Se anexan:

Fotocopias del poder notarial y credencial para votar con fotografía del representante legal.