

2 ejemplares
(3)

X

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO
FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**SUJETOS, CLASIFICACION DE LOS SUJETOS Y
EXENCIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA PARA 1979**

87

XCAZ

06

Seminario de Investigación Contable

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A**

LUIS FERNANDO OTERO TOLEDO

**Director del Seminario:
Lic. y C. P. José Martínez Santillán**

MEXICO, D. F.

1979

18373



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

**SUJETOS, CLASIFICACION DE LOS SUJETOS Y EXENCIONES DE LA
LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA 1979**

I N D I C E

PAGINA

INTRODUCCION

**CAPITULO 1 - SUJETOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LA
REPUBLICA MEXICANA**

1.1	El artículo 3o. de la Ley y su cuadro sinóptico	1
1.2	Definición de los elementos que deter- minan al sujeto	5
1.2.1	- Nacionalidad	5
1.2.2	- Residencia	7
1.2.3	- Fuente de riqueza	8
1.2.4	- Programa para la determinación de sujetos y no sujetos de la Ley.	10
1.2.5	- Ejercicios	10

**CAPITULO 2 - CLASIFICACION DE LOS SUJETOS DE ACUERDO A SU
PERSONALIDAD Y AL ORIGEN DE LOS INGRESOS** 16

2.1	Cuadro sinóptico	17
2.2	Comentarios al cuadro sinóptico	18
2.3	Ejercicios	21

	PAGINA
CAPITULO 3 - EXENCIONES	25
3.1 Distinción entre "no sujeto" y "sujeto exento".	25
3.2 Exenciones del Título I	26
3.3 Exenciones del Título II	33
3.4 Exenciones del Título III	57
CONCLUSIONES	85
BIBLIOGRAFIA	87

INTRODUCCION

Es innegable la gran importancia que tiene en la actualidad la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues se considera la más importante en el ámbito fiscal, además de la más compleja.

Es objetivo de esta tesis el tratar de abordar los aspectos primordiales de dicha Ley, los cuales se refieren a la definición de "sujetos", "clasificación de los sujetos" y "exenciones". Para tal labor se consideró necesario el partir de un punto de vista más legal que contable, por lo cual se hace constantemente referencia a otras varias disposiciones legales, contribuyendo así a esclarecer el profundo significado que tiene cada uno de los términos que la Ley contiene.

Es igualmente objetivo de este trabajo, el estimular a quienes estén interesados en el amplio conocimiento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a continuar el aprendizaje e investigación de la misma a través del conocimiento de las definiciones de los términos que contiene, los cuales en su mayoría son de carácter legal.

CAPITULO 1

SUJETOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LA REPUBLICA MEXICANA

1.1.- El artículo 3o. de la Ley y su cuadro sinóptico.

Cuando en la práctica se nos presenta un problema de índole fiscal, la primer pregunta a plantearnos será: ¿el personaje implicado en nuestro problema se encuentra "sujeto" a la ley del impuesto sobre la renta?. Lo anterior equivale a inquirir: ¿crea obligaciones dicha ley a nuestro personaje?.

La mencionada ley proporciona los elementos necesarios, para cumplir con nuestro primer paso, en su Art. 3 el cual a la letra dice:

"Son sujetos del impuesto, cuando se coloquen en alguna de las situaciones previstas en esta ley:

- I.- Respecto de todos sus ingresos gravables, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de donde procedan:
 - a) Las personas físicas y morales de nacionalidad mexicana.
 - b) Los extranjeros residentes en México y las personas morales de nacionalidad extranjera establecidas en el país.
 - c) Las agencias o sucursales de empresas extranjeras, establecidas en la República.

II.- Los extranjeros residentes en el extranjero y las personas morales de nacionalidad extranjera no comprendidas en la fracción anterior, respecto de sus ingresos gravables procedentes de fuente de riqueza situadas en territorio nacional.

En los casos comprendidos en la fracción I del Art. 31, se considera que la fuente de riqueza está en territorio nacional cuando los ingresos se obtengan de persona residente en el país. Tratándose de enajenación de acciones, bonos, certificados de Instituciones de Crédito, obligaciones, cédulas hipotecarias y certificados de participación, se considera ubicada la fuente de riqueza en el territorio nacional cuando se haya efectuado en el mismo la emisión de los títulos.

En el caso de honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos, o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores y comisarios, se considera que la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional, cuando los mismos sean pagados en el país o en el extranjero, por empresas domiciliadas en México.

Tratándose de intereses provenientes de operaciones en las que tanto la captación del crédito como su destino se realicen con residentes en el extranjero, se considera que la fuente de riqueza está en el extranjero, cuando dichos intereses sean pagados por instituciones de crédito, o por sucursales de bancos extranjeros autorizados en los términos del artículo 60. de la Ley General de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares.

III.- Las unidades económicas sin personalidad jurídica, sólo en los casos en que esta ley prevenga se grave en conjunto el ingreso de las mismas unidades económicas.

En los casos de las fracciones anteriores, cuando la fuente de ingreso se encuentre en el extranjero, el contribuyente podrá deducir del impuesto que le corresponda pagar en México, el impuesto sobre la renta que haya cubierto en el país en donde se originó el ingreso, hasta el límite del impuesto que para ese ingreso considerado aisladamente, se causaría conforme a las disposiciones de esta ley. Las exenciones concedidas en países extranjeros en el Impuesto sobre la Renta, excepto las que correspondan a ingresos derivados de imposición de capitales, se considerarán como impuestos cubiertos por el contribuyente en el país extranjero, para los efectos de la deducción a que se refiere este párrafo."

Dicho artículo lo podemos resumir en lo siguiente:

C U A D R O S I N O P T I C O - 1

S U J E T O S D E L I M P U E S T O S O B R E L A R E N T A

<u>Nacionalidad</u>	<u>Residencia</u>	<u>Fuente de Riqueza</u>	<u>Observaciones</u>
1. Mexicano	1.1. México	1.1.1. México	(Nótese que la determinante es la nacionalidad, ya que el hecho de ser mexicano lo convierte en sujeto del impuesto, no importando la residencia o fuente del ingreso).
		1.1.2. Extranjero (1)	
	1.2. Extranjero	1.2.1. México	
	1.2.2. Extranjero (1)		
2. Extranjero	2.1. México	2.1.1. México	(El extranjero que reside en México es sujeto del impuesto, independientemente del país en que se origine el ingreso). (Todo el que perciba ingresos de fuente de riqueza en México, sin importar la nacionalidad o residencia, se convierte en sujeto del gravamen).
		2.1.2. Extranjero (1)	
	2.2. Extranjero	2.2.1. México	

(1) Tienen derecho a la deducción que menciona el último párrafo del Art. 3

Nota: La única excepción respecto a sujetos es:

2.2.2. Nacionalidad: Extranjero
Residencia: Extranjero
Fuente de Riqueza: Extranjero

1.2.- Definición de los elementos que determinan al sujeto.

Para una mejor comprensión del cuadro anterior, es conveniente dar las definiciones de los elementos que determinan quiénes son sujetos, según un brillante resumen del Lic. José Mauricio Fernández y Cuevas en su libro "Impuesto sobre la Renta Global de las Empresas":

1.2.1.- Nacionalidad

a) Son personas físicas de nacionalidad mexicana, todos aquellos sujetos que poseen y reúnen las calidades establecidas en el artículo 30 de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual a la letra dice:

"La nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento o naturalización".

A. Son mexicanos por nacimiento:

- I. Los que nazcan en territorio de la República, sea cual fue re la nacionalidad de los padres.
- II. Los que nazcan en el extranjero de padres mexicanos; de padre mexicano o de madre mexicana, y
- III. Los que nazcan a bordo de embarcaciones o aeronaves mexicanas, sean de guerra o mercantes.

B. Son mexicanos por naturalización:

- I. Los extranjeros que obtengan de la Secretaría de Relaciones carta de naturalización, y
 - II. La mujer o el varón extranjeros que contraigan matrimonio con varón o con mujer mexicanos y tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional".
- b) Son personas morales de nacionalidad mexicana, según el artículo 5o. de la Ley de Nacionalidad y Naturalización, "las que se constituyan conforme a las leyes de la República y tengan en ella su domicilio legal".
 - c) Son personas físicas de nacionalidad extranjera, según artículo 33 de la constitución federal, todos aquellos sujetos que no posean las cualidades del artículo 30 de la constitución arriba citado.
 - d) Son personas morales de nacionalidad extranjera, según artículo 5o. de la Ley de Nacionalidad y Naturalización interpretado a "contrario sensu", las que no se constituyen conforme a las leyes de la República, ni tienen en ella su domicilio legal.

1.2.2.- Residencia.

(Lo siguiente es sólo aplicable a personas físicas)

- a) En lo que a los extranjeros concierne, tienen la calidad de "residentes", todos aquellos sujetos a quienes la Ley General de Población (Diario Oficial del 7 de enero de 1974), atribuye la calidad jurídica de inmigrante o inmigrado.

INMIGRANTE. Es el extranjero que se interna legalmente en el país con el propósito de radicarse en él, en tanto adquiere la calidad de inmigrado.

INMIGRADO. Es el extranjero que adquiere derechos de residencia definitiva en el país.

Nótese que la diferencia básica, entre inmigrante e inmigrado, radica en que en el segundo caso se trata de una residencia definitiva, y en el otro, de una residencia temporal o transitoria. Es necesario hacer notar que el artículo 3o. emplea el término "residencia", por lo cual comprende a inmigrantes e inmigrados.

- b) En lo que a nacionales concierne, tienen la calidad de "residentes", todos aquellos que no sean emigrantes conforme a la Ley General de Población, artículo 77, que dispone: "son

emigrantes los mexicanos y los extranjeros que salgan del país con el propósito de residir en el extranjero".

1.2.3.- Fuente de riqueza.

Es conveniente hacer notar que el propio artículo 3o., fracción II contiene parcialmente la definición de fuente de riqueza, al decir que "en los casos comprendidos en la fracción I del artículo 31, se considera que la fuente de riqueza está en territorio nacional cuando los ingresos se obtengan de persona residente en el país. Tratándose de enajenación de acciones, bonos, certificados de instituciones de crédito, obligaciones, cédulas hipotecarias y certificados de participación, se considera ubicada la fuente de riqueza en el territorio nacional cuando se haya efectuado en el mismo la emisión de los títulos. .

Lo mismo ocurre con las definiciones de fuente de riqueza que contiene la Ley en el artículo 3o., fracción II, párrafos segundo y último, respecto a ciertos honorarios y ciertos intereses respectivamente.

De lo anterior se concluye que cuando un extranjero, residente en el extranjero perciba alguno de los ingresos comprendidos en la fracción II, del artículo 3o. y artículo 31, fracción I, se

considerará sujeto si los ingresos se obtienen de fuente de riqueza en el país, de acuerdo con la definición que da la Ley en su artículo 3o., fracción II.

Tratándose del impuesto sobre la renta al ingreso global de las empresas, el término "riqueza" indica las "actividades" que dan origen ("fuente") a los ingresos gravables.

Consecuentemente, cuando las actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca (mencionadas en el artículo 16 de la ley), se realizan en territorio nacional, los ingresos que produzcan esas actividades causan el Impuesto sobre la Renta Mexicano, aún cuando quien perciba los ingresos de referencia sea un sujeto extranjero radicado o establecido en el extranjero (artículo 30 de la Ley). Lo anterior nos lleva a la conclusión de que, en lo que al I.S.R. al Ingreso Global de las Empresas se refiere, la fuente de riqueza se localiza en el lugar en donde "opera" la empresa, es decir, el lugar en el que lleva a cabo las actividades que producen los ingresos gravables.

Para concluir la exposición sobre "fuente de riqueza" y proporcionar una imagen integral al respecto, cabe sólo hacer mención al criterio que la Ley del I.S.R., consigna en relación a ingresos provenientes del "trabajo".

Por lo que concierne a pago a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores y comisarios, ya vimos que según el artículo 3o., fracción II, segundo párrafo, la fuente de riqueza se ubica en territorio nacional, cuando los mismos sean pagados por empresas domiciliadas en México.

Por otra parte, ahora en lo referente a "honorarios", el artículo 58 de la Ley dice que tratándose de extranjeros residentes en el extranjero que presten servicios en el país, el pago provisional se cubrirá mediante retención, efectuada por quien haga los pagos, del 30% de los honorarios, sin deducción alguna. Con ésto se denota que la Ley define como fuente de riqueza en el territorio nacional, los casos en que "el servicio por honorarios se preste en el país".

1.2.4.- Programa para la determinación de sujetos y no sujetos de la Ley.

En las hojas 10-A y 10-B se presentan 2 sencillos programas para la determinación de los sujetos y no sujetos de la ley.

1.2.5.- Ejercicios.

A continuación se presentan los siguientes ejercicios con el objeto de poner en práctica, lo dicho previamente en este capítulo:

PROGRAMA # 1 - PARA LA DETERMINACION DE SUJETOS
Y NO SUJETOS DE LA LEY

PREGUNTA NUMERO	PERSONA EN CUESTION	<u>SI</u>	SUJETO DE LA LEY	Según Art. 3ª, frac- ción I, inciso a. (Ver ejercicios # 1 y 2)
1	¿Es de Nacionalidad Mexicana?	<u>SI</u>	SUJETO DE LA LEY	Según Art. 3ª, frac- ción I, inciso a. (Ver ejercicios # 1 y 2)
	<u>NO</u>			
2	¿Reside en la Repu- blica Mexi- cana?	<u>SI</u>	SUJETO DE LA LEY	Según Art. 3ª, frac- ción I, incisos b y c. (Ver ejercicios # 3 y 4)
	<u>NO</u>			
3*	¿Percibe de fuente de riqueza en la Rep. Mex.?	<u>SI</u>	SUJETO DE LA LEY	Según Art. 3ª, frac- ción II.
	<u>NO</u>		NO SUJETO DE LA LEY	Según Art. 3ª, inter- pretado a contratio sensu.

* Debido a la complejidad que existe para determinar la fuente de riqueza, se diseñó un programa más analítico. Ver Programa 1.1.

PROGRAMA # 1.1. - PARA DETERMINAR SI LOS EXTRANJEROS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO Y LAS PERSONAS MORALES DE NACIONALIDAD EXTRANJERA NO ESTABLECIDAS EN EL PAIS PERCIBEN DE FUENTE DE RIQUEZA EN LA REPUBLICA MEXICANA (Ver ART. 3ª, FRACCION II).

<u>PREGUNTA #</u>	<u>PERSONA EN CUESTION</u>	<u>PREGUNTA #</u>			
3.1	¿Percibió los relacionados en el Art. 3ª, II? N O	SI 3.1.1	¿Se considera fuente de riqueza en México?	SI SUJETO NO NO SUJETO	Ver ejercicio # 5
3.2	¿Percibió los relacionados en el Art. 31-I? N O	SI 3.2.1	¿Los ingresos se obtuvieron de persona residente en la república Mex?	SI SUJETO NO NO SUJETO	Ver ejercicio # 6
3.3	¿Percibió los mencionados en el Artículo 30? N O	SI 3.3.1	¿Se realizó la actividad en México?	SI SUJETO NO NO SUJETO	Ver ejercicio # 7
3.4	¿Percibió por productos del trabajo? N O	SI 3.4.1	¿Ejerció su actividad en la República Mexicana?	SI SUJETO NO NO SUJETO	Ver ejercicio # 8
3.5	¿Percibió otros ingresos de persona física? N O	SI 3.5.1	¿Se considera fuente de riqueza en México?	SI SUJETO NO NO SUJETO	Ver ejercicio # 9
	NO SUJETO DE LA LEY				

1. Enrique Luna es mexicano que reside en México y que presta sus servicios de plomería dentro de la República Mexicana.

PREGUNTA No. 1: ¿Es de nacionalidad mexicana?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Sujeto de la ley.

2. "Forradora de Libros, S. A. "Se constituyó de acuerdo con la Ley General de Sociedades mercantiles en México y tiene su domicilio legal en dicho país.

PREGUNTA No. 1: ¿Es de nacionalidad mexicana?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Sujeto de la ley.

3. John Palmer es un Ingeniero Civil inglés, ya que aún no ha obtenido de la Secretaría de Relaciones carta de naturalización, pero se encuentra en la República Mexicana en calidad de inmigrado en los términos de la Ley General de Población.

PREGUNTA No. 1: ¿Es de nacionalidad mexicana?

RESPUESTA: No

RESULTADO: Pasar a la pregunta No. 2

PREGUNTA No. 2: ¿Reside en la República Mexicana?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Sujeto de la ley.

4. Existe una empresa distribuidora de café brasileño, la cual es extranjera, ya que no se constituyó conforme a las leyes de la República Mexicana, ni tiene en la misma su domicilio legal. Dicha empresa tiene establecida una sucursal en México y se desea saber si ésta es sujeto de la ley.

PREGUNTA No. 1: ¿Es de nacionalidad mexicana?

RESPUESTA: No

RESULTADO: Pasar a la pregunta No. 2

PREGUNTA No. 2: ¿Se encuentra establecida en la República Mexicana?

(Nótese que se cambió el término de residencia, aplicable a personas físicas, por el que presenta el artículo 3o., fracción I, incisos b y c).

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Sujeto de la ley.

5. Robert Nelson de nacionalidad norteamericana, quien reside en Nueva York, percibió ingresos por concepto de venta de acciones que fueron emitidas en la República Mexicana.

PREGUNTA No. 1: ¿Es de nacionalidad mexicana?

RESPUESTA: No

RESULTADO: Pasar a la pregunta No. 2

PREGUNTA No. 2: ¿Reside en la República Mexicana?

RESPUESTA: No

RESULTADO: Pasar a la pregunta No. 3.1 (Ver programa # 1.1)

PREGUNTA No. 3.1: ¿Percibió ingresos de los mencionados di
rectamente en el Art. 3o., - II?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Pasar a la pregunta 3.1.1?

PREGUNTA No. 3.1.1: ¿Se efectuó la emisión de los títulos
en el territorio nacional?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Sujeto de la ley.

6. Una empresa argentina no establecida en la República Mexicana, obtuvo regalías por la transmisión que le hizo de un diseño industrial a una empresa residente en el Estado de Chihuahua.

NOTA: La respuesta a las preguntas 1, 2 y 3.1 es NO, por lo cual pasamos a la pregunta 3.2.

PREGUNTA No. 3.2: ¿Percibió ingresos de los mencionados di
rectamente en el artículo 31 - I?

RESPUESTA: Si (Ver Art. 31, fracción I, inciso d).

RESULTADO: Pasar a la pregunta 3.2.1

PREGUNTA No. 3.2.1.: ¿Los ingresos se obtuvieron de persona residente en la República Mexicana?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Sujeto de la ley.

7. Una empresa Panameña establecida en su país compró en Veracruz, mercancías a través de un comisionista mexicano, y las envió a un cliente de Bolivia, pues con este propósito las adquirió.

NOTA: La respuesta a las preguntas 1, 2, 3.1 y 3.2 es NO, por lo cual pasamos a la pregunta 3.3

PREGUNTA No. 3.3: ¿Percibió los mencionados en el artículo 30?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Pasar a la pregunta 3.3.1

PREGUNTA No. 3.3.1: ¿Se realizó la actividad en México?

RESPUESTA: Si (Ver Artículo 30)

RESULTADO: Sujeto de la ley.

8. José Montes es de nacionalidad venezolana, y actualmente se encuentra en México en calidad de no inmigrante, prestando servicios de asistencia médica a un paciente.

NOTA: La respuesta a las preguntas 1, 2, 3.1, 3.2 y 3.3 es NO, por lo cual pasamos a la pregunta 3.4.

PREGUNTA No. 3.4: ¿Percibio por productos del trabajo?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Pasar a la pregunta 3.4.1

PREGUNTA No. 3.4.1: ¿Ejerció su actividad en la República Mexicana?

RESPUESTA: Si (Ver el último párrafo del Artículo 58)

RESULTADO: Sujeto de la ley.

9. Manuel Contreras es un pintor Uruguayo que vino a la Ciudad de México, a conseguir un comprador para una de sus últimas obras, la cual vendió rápidamente.

NOTA: La respuesta a las preguntas 1, 2, 3.1., 3.2, 3.3 y 3.4 es NO, por lo cual pasamos a la pregunta 3.5.

PREGUNTA No. 3.5: ¿Percibió otros ingresos de persona física?

RESPUESTA: Si

RESULTADO: Pasar a la pregunta 3.5.1

PREGUNTA No. 3.5.1: ¿Se considera fuente de riqueza en México?

RESPUESTA: Si (ya que la venta se realizó en México)

RESULTADO: Sujeto de la ley.

CAPITULO 2

CLASIFICACION DE LOS SUJETOS DE ACUERDO A SU PERSONALIDAD Y
AL ORIGEN DE LOS INGRESOS.

2.1.- Cuadro sinóptico.

La Ley del Impuesto sobre la Renta se divide actualmente en
3 Títulos con el objeto de gravar en forma diferente a los
sujetos de la misma.

Los tres Títulos mencionados y los sujetos a quienes afectan
se encuentran sintetizados en el cuadro siguiente:

C U A D R O S I N O P T I C O - 2

TITULOS DE LA LEY QUE REGULAN A LOS DIVERSOS SUJETOS

T I T U L O

S U J E T O S

No. N O M B R E

I Disposiciones preliminares.	Aplicable a todos los sujetos; o sea los mencionados en los Títulos II y III (artículos 1 a 15)
II Del impuesto al ingreso global de las empresas	Las personas físicas y las morales que realicen actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca; asimismo las unidades económicas sin personalidad jurídica, cuando realicen dichas actividades (artículos 16 a 47).
III Del impuesto al ingreso de las personas físicas	Las personas físicas que obtengan ingresos en efectivo, en bienes o en crédito. No quedan incluidos los ingresos en servicio. También es objeto la presunción de la existencia de un ingreso, que se presenta cuando se realice en un año de calendario erogaciones superiores a los ingresos que hubiera declarado en ese mismo año, a partir de 1980 según el artículo 1 transitorio para 1979.

NOTA: La mención del régimen aplicable a asociaciones y sociedades de carácter civil se encuentra en el artículo 15A:
"deberán cumplir con las obligaciones establecidas en el Título II por los ingresos que obtengan por actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca. Por los demás ingresos deberán cumplir conforme a las

disposiciones del Título III.....". Aquí mismo se exceptúa de dichas disposiciones la deducción del salario mínimo general y el régimen opcional establecido en el artículo 81.

2.2.- Comentarios al cuadro sinóptico

A simple vista el cuadro anterior indica que cuando una persona física empresa, obtenga ingresos por actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca (objeto del Título II), los deberá acumular a los demás ingresos de acuerdo con el Título III; pero no es así ya que este último los exenta, en gran parte, de la acumulación al incluir entre los ingresos exentos del artículo 49, en su fracción XVII: "los obtenidos por la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, con las siguientes excepciones:

- a) Los ingresos por enajenación de inmuebles
- b) Los ingresos por otorgar, el uso o goce temporal de inmuebles
- c) Los ingresos por comisión y mediaciones"

En los artículos 78 y 79 se establece que los ingresos mencionados en los incisos a), b) y c), se acumularán en Título III y se acreditará el impuesto previamente enterado de acuerdo con el Título II.

Para facilitar la acumulación anterior se incluyó en el artículo 2 transitorio para 1979 lo siguiente:

"las personas físicas del impuesto al ingreso global de las empresas, cuyo ejercicio fiscal no hubiere terminado al 31 de diciembre de 1978, deberán presentar una declaración relativa a sus operaciones e impuesto causado en el período comprendido entre el día siguiente a aquél en que hubieren terminado su último ejercicio y la fecha antes citada dentro de los tres meses siguientes a la misma".

De esta manera se permitirá por el ejercicio fiscal de 1979, que las personas físicas empresas que obtengan ingresos por enajenación de inmuebles, otorgar el uso o goce temporal de inmuebles y/o comisiones y mediaciones, presenten su declaración del impuesto al ingreso global de las empresas a más tardar en marzo de 1980, y la declaración del impuesto al ingreso de las personas físicas, a más tardar el 30 de abril del mismo año.

Respecto a estos mismos sujetos se adicionó para 1979 el tercer párrafo del artículo 17:

"En ningún caso se considerarán causantes menores a las personas físicas que perciban ingresos por comisiones, mediaciones, enajenación de inmuebles u otorgamiento temporal de uso o goce de bienes".

Lo anterior es con el objeto de determinar en forma más precisa el ingreso global gravable, el cual en causantes mayores se determina por la diferencia entre los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas por la ley, sumadas éstas en su caso, por las pérdidas ocurridas en ejercicios anteriores; y no en base a la aplicación de coeficientes estimativos sobre los ingresos brutos declarados o estimados, aplicable a causantes menores.

Es conveniente hacer notar que dichas personas físicas acumularán en Título III, el ingreso global gravable determinado conforme a las bases establecidas para causantes mayores, pues así lo establece el artículo 78.

Para resumir el cuadro sinóptico 2 podríamos decir:

1. Cuando el sujeto sea una persona física cuyos ingresos se originen de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca estará regulado por el Título II, debiendo acumular en Título III sólo en los casos de enajenación de inmuebles, su uso o goce temporal, y las comisiones y mediaciones.

Si se originan dichos ingresos por otros conceptos: sueldos, honorarios, intereses, dividendos, etc., deberá regularse por el Título III.

2. En el caso de personas morales e independientemente del origen de los ingresos se regulará por el Título II (artículo 19-I).

3. En el caso de asociaciones o sociedades de carácter civil si los ingresos provienen de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca se regularán por el Título II. Si obtienen otros ingresos se regularán por el Título III, con las excepciones anotadas en el cuadro sinóptico 2.

2.3.- Ejercicios

Con el cuadro anterior dejamos totalmente evidenciado que nuestro primer objetivo, es saber cual es el tipo de personalidad del sujeto y el origen de sus ingresos; todo ésto con el propósito de saber que Título de la Ley (II o III) lo regula, además del Título I el cual es aplicable a todos los causantes.

Con el objeto de hacer familiar el razonamiento de este capítulo 2 presentamos los siguientes ejercicios:

(Partiendo del supuesto de que de acuerdo con el Capítulo I todos son sujetos del impuesto sobre la renta)

1. Mario Brambila es un Licenciado en Derecho que presta sus servicios de consultoría fiscal en varias empresas.

Características:

Personalidad	Persona física
Origen de los ingresos	Otros diversos de actividades comerciales, industriales.....
Títulos que lo regulan	I y III (De acuerdo con cuadro sinóptico 2)

2. "Taller Mecánico Farías,
S. A."

Características:

Personalidad	Persona moral (Según artículo 25 del Código Civil y lo. de la Ley General de Sociedades Mercantiles)
Origen de los ingresos	Actividad Industrial
Títulos que lo regulan	I y II (De acuerdo con cuadro sinóptico 2)

3. "Constructora Fénix,
S. A. de C. V."

Características:

Personalidad	Persona moral (Según artículo 25 del Código Civil y lo. de la Ley General de Sociedades Mercantiles.)
--------------	---

Origen de los ingresos	Actividad industrial
Títulos que lo regulan	I y II (De acuerdo con cuadro sinóptico 2)
4. "Despacho de Contadores Rangel y Luna, S. C."	
Características:	
Personalidad	Persona moral-Sociedad Civil (según artículo 25 del Código Civil)
Origen de los ingresos	Otros ingresos diversos de actividades comerciales, industriales.

Títulos que lo regulan	I y III (De acuerdo con cuadro sinóptico 2)
5. "Banco Moctezuma, S. A."	
Características:	
Personalidad	Persona moral (De acuerdo con el artículo 25 del Código Civil y lo. de la Ley General de Sociedades Mercantiles.
6. Miguel Torres de los intereses que generan sus valores de renta fija, se sostiene económicamente.	

Características:

Personalidad	Persona física
Origen de los ingresos	Otros diversos de actividades comerciales, industriales.....
Títulos que lo regulan	I y III (De acuerdo con cuadro sinóptico 2)

7. "Ferretería Fierro, S. A.
de R. L."

Características:

Personalidad	Persona moral (Según artículo 25 del Código Civil y lo. de la Ley General de Sociedades Mercantiles)
Origen de los ingresos	Actividad Comercial
Títulos que lo regulan	I y II (De acuerdo con el cuadro sinóptico 2)

CAPITULO 3

EXENCIONES

3.1.- Distinción entre "no sujeto" y "sujeto exento"

Es indispensable hacer la distinción entre "no sujeto" y "sujeto exento" de la Ley. El primero no se encuentra comprendido entre los que la Ley en su artículo 30. define como "sujetos". El segundo si se encuentra comprendido en dicho artículo, pero se le excluye posteriormente a través de las "exenciones".

A continuación se transcribe una ejecutoria de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en donde se hace la distinción entre "causante", "no causante" y "sujeto exento".

(Tomar en cuenta que "causante" y "sujeto" son sinónimos).

"Causante es la persona física o moral que, de acuerdo con las leyes tributarias, se ve obligada al pago de una prestación determinada a favor del fisco; esa obligación deriva de que se encuentre dentro de la hipótesis o situación señalada en la Ley, esto es cuando se realiza el hecho generador del crédito.

"No causante", lógicamente, es la persona física o moral cuya situación no coincide con la que la ley señala como fuente de un crédito o prestación fiscal.

"Sujeto exento" es la persona física o moral que legalmente tiene la calidad de causante, pero que no está obligado a enterar el crédito tributario, por encontrarse en condiciones de privilegio o franquicias".

(Jurisprudencia contenida en el Semanario Judicial de la Federación. Tomo CI, página 1285).

A continuación se presenta por Título y Artículo las principales "exenciones" contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta".

<u>Título</u>	<u>Artículo</u>
I	5
II	19-V; 19-VI-e); 19-VII; 23;31-I-i;34 y 40
III	49

Ahora se transcriben los artículos arriba citados, comentando al término de los mismos acerca de sus aspectos más importantes:

3.2.- Exenciones del Título I.

ARTICULO 5

"Están exentos del pago del impuesto:

- I. Las empresas de cualquier naturaleza pertenecientes al gobierno federal, al del Distrito Federal, al de los estados y a los municipios, cuando estén destinados a un servicio público.

II. Los partidos políticos legalmente reconocidos y los sindicatos obreros.

III. Los sujetos que se mencionan en los incisos siguientes, cuando hayan sido autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para gozar de la exención y siempre que destinen la totalidad de sus ingresos exclusivamente a los fines para los que fueron constituidos:

- a) Cámaras de Comercio, Industria, Agricultura, Ganadería o Pesca, así como los organismos que las agrupen;
- b) Asociaciones patronales a que se refiere la Ley Federal del Trabajo y los colegios de profesionistas;
- c) Establecimientos de enseñanza pública;
- d) Establecimientos de enseñanza propiedad de particulares, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación;
- e) Instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia;
- f) Propietarios de un solo automóvil de alquiler destinado al transporte de pasajeros, respecto de los ingresos procedentes de la explotación de ese vehículo, independientemente del destino que den a dichos ingresos;

- g) Agrupaciones organizadas con fines científicos, políticos, religiosos, culturales o deportivos;
- h) Asociaciones y sociedades locales de crédito agrícola, pecuario y ejidal, en los términos de la Ley Federal de Reforma Agraria y de las leyes de crédito agrícola y rural;
- i) Sociedades cooperativas de productores, constituidas conforme a la ley de la materia y autorizadas para funcionar por la Secretaría de Industria y Comercio, así como los organismos que con arreglo a la ley las agrupan;
- j) Sociedades cooperativas de consumo, organismos que conforme a la ley las agrupan y sociedades mutualistas, que no operen con terceros. Las instituciones de seguros que adopten la forma de sociedades mutualistas gozarán de esta exención siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios, comisiones y otros semejantes; y
- k) Rendimientos de fondos entregados en fideicomiso, que deban aplicarse a los fines señalados en los incisos c), d), e) y g) de esta fracción o al otorgamiento de pensiones o jubilaciones y primas de antigüedad al personal de empresas en los términos del artículo 25 de esta ley.

IV. Los ejidatarios y comuneros en los términos de la Ley Federal de Reforma Agraria.

Las exenciones surtirán efectos a partir de la fecha en que se otorgue la autorización respectiva y cesarán cuando dejen de cumplirse los requisitos o las obligaciones establecidos en este artículo y en el 42 de esta Ley, en lo conducente.

Los sujetos a que se refiere este precepto, están obligados a retener y enterar el impuesto y a exigir documentación que reúna requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros, por operaciones gravadas por esta Ley.

Los sujetos que gocen de exención, excepto los comprendidos en las fracciones II, III, incisos a) y b) y IV de este artículo, presentarán declaraciones en los formularios que apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que deban practicar su balance, o dentro de los tres primeros de cada año, cuando no estén obligados a practicarlo".

Algunas de las exenciones se encuentran incluidas en las que menciona el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, como los Estados, Distrito Federal y los municipios, a menos que su actividad no corresponda a sus funciones de derecho público, en caso de reciprocidad; las instituciones y asociaciones de beneficencia privada;

los representantes y agentes diplomáticos extranjeros (éstos los menciona la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 49); las sociedades cooperativas y las demás personas que de modo general señale la ley.

Como extensión a lo subrayado, el Código Fiscal de la Federación concede otras atribuciones, respecto a exenciones, al decir en su artículo 30:

"El Ejecutivo Federal, mediante disposiciones de carácter general, podrá conceder plazos para el pago de créditos fiscales, con reducción o eliminación de recargos; o bien, condonar o eximir, parcial o totalmente, del cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando se haya afectado o trate de impedirse se afecte la situación de alguna región de la República, o de alguna rama de las actividades económicas. Las disposiciones que al respecto se dicten determinarán el importe o proporción de los beneficios, o sea, los créditos que se condonen o aplacen y los recargos que se eliminen, las exenciones que se concedan, en su caso, los sujetos que gozarán de las franquicias, la región o las ramas de actividades favorecidas, así como los requisitos que deban satisfacerse y el período de vigencia de los beneficios".

Desde luego que con base a lo anterior se determinaron las demás exenciones, que contiene la Ley del Impuesto sobre la Renta y que no menciona el Código Fiscal de la Federación en su artículo 16.

El artículo 8 del Reglamento del Impuesto sobre la Renta tiene aún más detalles, acerca de los requisitos necesarios para las exenciones contenidas en el artículo 5, fracción III, al decir:

"Para poder gozar de las exenciones a que se refiere el artículo 5o. fracción III, de la Ley, los interesados deberán presentar ante la autoridad administradora una solicitud a la que acompañarán la documentación con la que se acrediten estar comprendidos en cualquiera de los supuestos a que se refiere dicha fracción.

La autoridad administradora que emita la resolución relativa, señalará en la misma fecha a partir de la cual surtirá sus efectos. Por lo que se refiere al inciso k) de la misma fracción III, la solicitud podrá ser presentada indistintamente por cualquiera de las partes contratantes en el fideicomiso".

Respecto a la exención a los rendimientos de fondos entregados en fideicomiso, que deban aplicarse al otorgamiento de pensiones

o jubilaciones y primas de antigüedad al personal de las empresas en los términos del artículo 25 de esta ley (Ver fracción III, inciso k, artículo 5), el Reglamento de la Ley detalla aún más lo dicho por medio de sus artículos 53 al 56.

3.3.- Exenciones del Título II.

ARTICULO 19-V

"No serán ingresos acumulables los dividendos o utilidades pagados por toda clase de sociedades que operen en el país y por las mexicanas que operen en el extranjero, siempre que correspondan al causante en su carácter de accionista o socio.

Dichos dividendos o utilidades serán objeto del impuesto a que se refiere el Capítulo VII del Título III de esta Ley.

Quando la inversión del causante en acciones o partes sociales, computadas a su valor de adquisición, no exceda del 55% de su capital contable, las cantidades retenidas se compensarán con los adeudos que tenga por concepto de impuesto al ingreso global de las empresas o como retenedor del impuesto sobre ganancias distribuídas o bien, le serán devueltas. Si la inversión en acciones o partes sociales fuere superior al 55% de dicho capital, se causará el impuesto conforme a la tasa del artículo 81, aplicada sobre el total de los diversos ingresos por dividendos o utilidades. La diferencia que resulte entre el impuesto que se debe cubrir y las retenciones efectuadas, la pagará el causante al presentar su declaración anual. El cómputo del 55% del capital contable y de

la inversión en acciones o partes sociales de otras sociedades, se hará con base en el promedio mensual de los mismos, durante el ejercicio del causante.

Están exentos del pago del impuesto en los términos del párrafo que antecede, los ingresos por dividendos o utilidades que perciban las sociedades y que se destinen: a cubrir sus gastos normales y propios, reuniendo los requisitos señalados en el artículo 26; a formar o incrementar su reserva legal; a ser distribuidos entre sus socios, accionistas o trabajadores; a ser invertidos, en el ejercicio en que se perciban o en el siguiente, para fines industriales, agrícolas, ganaderos o de pesca o para amortizar pasivos asumidos para suscribir o pagar acciones de sociedades mexicanas que tengan dichos fines.

Las instituciones de crédito, las de seguros y las sociedades de inversión, con autorización o concesión para operar en el país, estarán exentas del pago del impuesto sobre los ingresos gravables mencionados en esta fracción.

Las empresas residentes en el país, podrán no acumular los ingresos que perciban por los conceptos señalados en las fracciones IV y V del artículo 31".

Los ingresos de dicho artículo 31 son:

Fracción IV: asistencia técnica o regalías, cuando los pagos provengan de empresas residentes en el extranjero, si el causante opta por no acumularlos.

Fracción V: los dividendos o utilidades pagados por empresas de nacionalidad extranjera residentes en el extranjero, siempre que el causante los perciba en su carácter de accionista o socio y opte por no acumularlos.

En conclusión, respecto a dichas fracciones IV y V existe la opción de que los ingresos contenidos en las mismas se acumulen al ingreso global de las empresas, o a que paguen una tasa especial sobre el ingreso bruto sin deducción alguna que equivale al 10% para la fracción IV y al 21% para la fracción V (artículos 31 y 41). Dicha opción deberá ser ejercida por el causante a más tardar en la fecha en que se presente la declaración anual por el ejercicio en que hubieren percibido los ingresos correspondientes (artículo 19 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta). En estos casos como la fuente de riqueza se encuentra en el extranjero, el causante podrá deducir del impuesto que le corresponda pagar en México, el impuesto sobre la renta que haya cubierto o haya exentado, excepto las exenciones por imposición de capitales, con ciertas limita-

ciones para la deducción que consiste en el impuesto que para ese ingreso considerado aisladamente se causaría conforme a las disposiciones que establece la ley.

En lo que se refiere a la "no acumulación" de los dividendos o utilidades, pagados por toda clase de sociedades que operen en el país y por las mexicanas que operen en el extranjero, cabe aclarar que no es aplicable la fracción V del artículo 19, cuando quien los perciba sea un extranjero residente en el extranjero; ya que el gravamen correspondiente lo hace la Ley a través de su artículo 31, fracción I, inciso j), y en el cual considera dividendo o utilidad distribuida, sólo en el caso de agencias o sucursales de empresas extranjeras, a la diferencia que resulte de deducir de su ingreso global gravable, el impuesto a que se refiere la tarifa del artículo 34, así como la participación de los trabajadores en las utilidades. Dichos sujetos pagarán una tasa del 21%, sobre el ingreso bruto sin deducción alguna (artículo 41, fracción VI). Cabe hacer la aclaración que en el caso en que un extranjero residente en el extranjero, perciba los ingresos por dividendos o utilidades de una sociedad mexicana que opere en el extranjero, no serán "sujetos" de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en la República Mexicana, pues dicha Ley define como tales en su artículo 3º,

fracción II, a los extranjeros residentes en el extranjero que perciban de fuente de riqueza situada en territorio nacional; considerándose como fuente de riqueza en los casos comprendidos en la fracción I, del artículo 31, cuando los ingresos se obtengan de persona residente en el país, requisito que no reúne quien los paga en este caso.

Una síntesis de lo que dice el artículo 19, fracción V, la podríamos hacer de la siguiente forma:

En ningún caso se acumularán al ingreso global de las empresas, los ingresos por concepto de dividendos o utilidades que perciban los sujetos al Título II de la Ley, de nacionalidad mexicana o los de nacionalidad extranjera residentes en México, en su carácter de accionista o socio, provenientes de toda clase de sociedades que operen en el país y por las mexicanas que operen en el extranjero. Dichos ingresos serán objeto del Capítulo VII del Título III de la Ley (21% según artículo 81), cuando la inversión en acciones o partes sociales computadas a su valor de adquisición sea superior al 55% de su capital contable, según el promedio mensual de dicha inversión durante el ejercicio, y siempre y cuando no se des-

tinen a los fines señalados en el antepenúltimo párrafo de la fracción V del artículo 19. El artículo 124 del Reglamento de la Ley permite que no se haga la retención a quienes perciban estos ingresos, cuando se pague a sociedades que tengan el carácter de socios o accionistas, siempre que éstas le proporcionen copia sellada del aviso presentado ante la autoridad exactora en el sentido de estar exentos conforme a lo que establece el párrafo cuarto de la fracción V, del artículo 19 de la Ley.

ARTICULO 19-VI-e

"Las ganancias derivadas de enajenación de activos fijos de la empresa así como las ganancias realizadas que deriven de fusión, liquidación o reducción de capital, de sociedades en las que el causante sea socio o accionista.

No se gravará la ganancia derivada de la enajenación de edificios, terrenos y construcciones que formen parte del activo fijo, si se invierte el importe total de dicha enajenación en la adquisición de bienes depreciables o amortizables en los términos de esta Ley, en regiones susceptibles de desarrollo, siempre y cuando el causante obtenga la aprobación por parte de la

Secretaría de Hacienda y Crédito Público del programa de inversiones correspondiente y cumpla con los plazos, requisitos o condiciones que se establezcan en las bases generales que al efecto expida la propia Secretaría. Si la inversión fuere parcial no se gravará la ganancia en el por ciento que la inversión represente del importe total de la enajenación".

Las regiones susceptibles de desarrollo quedaron definidas en un Decreto del Poder Ejecutivo que fue publicado en el Diario Oficial del 20 de julio de 1972. Dichas regiones se refieren a toda la República Mexicana, excepto: El Distrito Federal, Jalisco (Guadalajara), Estado de México (Atizapán de Zaragoza, Coacalco, Cuautitlán, Ecatepec, Naucalpan de Juárez, Tlalnepantla, Tultitlán y Texcoco) y Nuevo León (Apodaca, Garza García, General Escobedo, Guadalupe, Monterrey, San Nicolás de los Garza y Santa Catarina).

En el Diario Oficial del 14 de septiembre de 1972, se publicaron las clases de empresas que pueden recibir estímulos fiscales diferentes, en función de la zona del país en que reinvierten la enajenación de sus edificios, construcciones y terrenos que formen parte del activo fijo.

Se debe anotar que dichas exenciones, en forma contraria a lo

que dice la Ley, no alcanzan el 100% del impuesto respectivo.

Posteriormente, con fecha 6 de abril de 1973, se publicó un decreto respecto al Istmo de Tehuantepec, en el cual se precisan el tipo de exenciones que ahora tratamos, en el caso de actividades industriales, pesqueras, forestales y turísticas que coadyuven al desarrollo económico del Istmo de Tehuantepec; y que en el caso de que se desarrolle una actividad nueva en el país o en el municipio, la exención será del 100% durante 10 y 7 años respectivamente.

Al abordar el tema de las exenciones contenidas en el artículo 23 de la Ley, se presentarán las principales diferencias en relación con el ahora tratado.

ARTICULO 19-VII

"No se acumularán ni gravarán las ganancias que por enajenación de acciones obtengan las sociedades que con autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público realicen actividades que fomenten el desarrollo industrial de acuerdo con las disposiciones generales que dicte el Ejecutivo Federal."

Dichas disposiciones fueron publicadas en el Diario Oficial del 20 de junio de 1973, las cuales contienen la serie de requisitos

que deben cumplir las "unidades de fomento"; entendiéndose por éstas: las unidades económicas que fomentan el desarrollo industrial del país y se forman por una sociedad de fomento y una o más sociedades promovidas.

Los requisitos mencionados consisten principalmente en:

- Que el conjunto de sociedades que la forman incrementan sus ventas y servicios en un tanto por ciento equivalente al compuesto por la suma del índice de crecimiento de la actividad industrial del país y el 20% de dicho índice.
- Que obtienen incrementos significativos, en los términos del artículo 2o. de este decreto, por lo menos en cinco de las siguientes actividades:
 1. Mexicanización de sociedades con mayoría de inversión extranjera.
 2. Creación de nuevos empleos.
 3. Creación de nuevas empresas industriales y de turismo.
 4. Desarrollo tecnológico nacional.
 5. Aumento en las exportaciones.
 6. Substitución de importaciones.
 7. Inversiones en zonas de menor desarrollo económico relativo.

8. Industrialización de recursos naturales.
9. Ampliación de empresas industriales y de turismo.
10. Colocación de acciones entre el público.

Por otra parte se establecen varios requisitos que deben de llenar sólo las "sociedades de fomento", y otros para las "sociedades promovidas", que no se considera conveniente mencionar para los efectos de este estudio.

Según el mismo decreto, las sociedades de fomento podrán solicitar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la autorización de la exención que ahora se trata, siempre y cuando perciban las ganancias por enajenación de acciones en su carácter de accionistas de sociedades anónimas mexicanas que posean una estructura de capital social, conforme a la cual la participación de mexicanos represente como mínimo el 51% y estén inscritas en Bolsa de Valores, colocando de manera importante y por conducto de la propia Bolsa, sus acciones dentro del gran público inversionista.

Es conveniente hacer notar que en el Diario Oficial del 14 de marzo de 1977, se publicó la primera lista de acciones inscritas en Bolsa y que se consideran colocadas dentro del gran público inversionista, a la cual prosiguieron otras varias listas

publicadas en diversas fechas.

Las sociedades de fomento pueden solicitar autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para determinar el ingreso global gravable de la "unidad de fomento" y pagar el impuesto correspondiente, conforme a los instructivos que en su caso expida la propia Secretaría. Nótese que en este caso el impuesto se causa sobre la suma de los ingresos globales gravables de la "sociedad de fomento" y las "sociedades promovidas", las cuales forman una "unidad económica", que es "sujeto" de la Ley en los términos del artículo 3o., fracción III, el cual define entre los sujetos:

"Las unidades económicas sin personalidad jurídica, sólo en los casos en que esta ley prevenga se grave en conjunto el ingreso de las mismas unidades económicas".

ARTICULO 23

"Las pérdidas de bienes del causante por caso fortuito o fuerza mayor, que no se reflejen en el inventario, serán deducibles en la parte no recuperada por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros. Si la cantidad recuperada fuere mayor al valor en libros del bien al sufrirse la pérdida, tal cantidad

se disminuirá con el importe de la pérdida y el excedente se considerará ingreso acumulable, salvo que el monto de la recuperación se reinvierta total o parcialmente, en la adquisición de bienes depreciables o amortizables de naturaleza análoga, caso en el cual se acumulará únicamente la parte del excedente no reinvertida. El bien que se adquiriera en las condiciones mencionadas se depreciará o amortizará por el valor en libros que tenía el bien repuesto, sin que se pueda depreciar o amortizar el excedente reinvertido. Si la reinversión se efectúa dentro del ejercicio siguiente a aquél en que se percibió la recuperación, podrá presentarse declaración complementaria que disminuya la acumulación efectuada".

En este punto se considera oportuno recurrir al libro "Impuesto Sobre la Renta Global de las Empresas", del Licenciado José Mauricio Fernández y Cuevas, del cual se sintetizan los puntos más relevantes:

- Por caso fortuito se entiende el acontecimiento natural inevitable, previsible o imprevisible, que impide en forma absoluta el cumplimiento de una obligación, entre los cuales se pueden incluir el incendio, naufragio, tempestad, plaga, terremotos, etc.

- Por fuerza mayor se entiende el hecho del hombre, previsible o imprevisible, pero inevitable, que impide también en forma absoluta el cumplimiento de una obligación, entre los cuales se pueden incluir la huelga en ciertos casos, cuando no es imputable al patrón, las guerras y los delitos (robo, abuso de confianza, fraude, despojo, daño en propiedad ajena, etc.).

(Los dos conceptos anteriores los toma de Rafael Rojina Villegas).

- Las pérdidas tienen que llevarse a cabo en los bienes de la explotación del causante, ya que de otro modo tales pérdidas no lo afectarían fiscalmente hablando.

Este último punto que anota es importante, ya que se puede decir que en el caso de personas físicas y unidades económicas, sujetos del Título II de la Ley, podrán deducir este tipo de pérdidas que sufran en los bienes afectos, total o parcialmente, a la actividad que realicen; en la misma forma en que la Ley trata sus ingresos acumulables, al decir: "Las personas físicas y las unidades económicas acumularán los ingresos que tengan relación con la actividad de la empresa y los que provengan de bienes afectos, total o parcialmente, a dicha actividad".

El Reglamento de la Ley por medio de su artículo 40, obliga al causante que quiera deducir estas pérdidas, a demostrar a la autoridad administradora que la inversión ha perdido su utilidad para los fines de la explotación, para que ésta la autorice. Además, en su caso, la autoridad obliga a que el causante deje registrado en libros dicha inversión, al valor de un peso (para fines de control), el cual se cancelará al obtener por dicho bien el importe de recuperación, que deberá acumularse en el ejercicio que ocurra.

Nótese a continuación cuáles son las principales diferencias entre las exenciones que ahora tratamos, del artículo 23, y las que tratamos anteriormente en el artículo 19-VI-e.

- El artículo 19-VI-e se refiere a enajenaciones, en cambio el artículo 23 habla de pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor.
- El artículo 19-VI-e se limita exclusivamente a terrenos, edificios y construcciones, siempre y cuando formen parte del activo fijo, en cambio el artículo 23 habla de bienes del causante, excepto inventarios.
- El artículo 19-VI-e obliga a la inversión en regiones susceptibles de desarrollo, en cambio el artículo 23 no limita

el destino geográfico de la inversión.

- El artículo 19-VI-e pide que el producto de la enajenación se destine a la adquisición de bienes depreciables y amortizables en los términos de la Ley (artículo 21), o sea, activos fijos tangibles, activos fijos intangibles y gastos y cargos diferidos; en cambio el artículo 23 aunque en principio se refiere a los mismos, pide como requisito adicional que sean de naturaleza análoga a los que se perdieron.

- El artículo 19-VI-e no grava la ganancia en el porcentaje que resulte de dividir el importe de la inversión entre el de la enajenación del activo; de tal forma que si se obtuvo una utilidad en la enajenación de un millón de pesos, y se invirtió del importe de la enajenación (diez millones), sólo tres millones, no se gravarán trescientos mil pesos. En cambio aplicando las mismas cantidades del ejemplo anterior, al artículo 23, resultaría que el total del millón de pesos es acumulable; ya que de acuerdo con lo que dicho artículo establece, no hubiera sido acumulable el importe que resultara de disminuir al total de la "reversión" el "valor neto en libros" que tenía el bien al siniestrarse. Si la reversión en el ejemplo anterior hubiera ascendido a nueve y medio millones, tomando en cuenta que el costo de

lo siniestrado era de nueve millones, entonces el importe no acumulable sería de quinientos mil pesos.

- El artículo 19-VI-e permite la deducción total de la reinversión, en cambio el artículo 23 no permite que se deduzca el ingreso no acumulable reinvertido.

ARTICULO 31-I-i

"Comisiones y mediaciones. No se gravarán cuando los pagos se hagan para realizar exportaciones, o para que empresas residentes en el país presten servicios a residentes en el extranjero siempre que cumplan los requisitos que en forma general señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público".

El inciso anterior se refiere a uno de los tantos pagos a extranjeros residentes en el extranjero que se gravarán sobre el ingreso bruto, sin deducción alguna; aunque en este caso específico se permite una exención.

Es obvio que dichas comisiones y mediaciones deben ser pagadas por residentes en el país, ya que si se pagaran por residentes en el extranjero, quienes los percibieran no serían "sujetos" de la Ley, de acuerdo con lo que dice el artículo 3o., fracción II:

"En los casos comprendidos en la fracción I del artículo 31, se considera que la fuente de riqueza está en territorio nacional cuando los ingresos se obtengan de persona residente en el país".

Es evidente que el objetivo de la Ley es que se exenten solamente las comisiones y mediaciones, que paguen los residentes en el país para la venta de bienes y servicios a residentes en el extranjero; por lo tanto, no se exentaría si se pagaran para la prestación de servicios a una agencia o sucursal de empresa extranjera, establecida en la República; pero si se exentaría si se pagaran para la prestación de servicios a una sociedad mexicana que opere en el extranjero.

Los requisitos para la exención se encuentran contenidos en el artículo 74 del Reglamento de la Ley, los cuales consisten en:

- Acreditar que quienes perciban dichos ingresos están, en su caso, registrados para efectos fiscales en el país en que residan.
- Contar con la documentación que acredite el pago de la remuneración por el servicio prestado.
- Presentar, junto con la declaración definitiva, una manifestación adicional en la que se detallen las comisiones o me-

diaciones pagadas y el nombre y domicilio de los comisionistas o mediadores a quienes se hizo el pago.

A lo anterior es conveniente adicionar los requisitos para la deducibilidad que exige la Ley, en su artículo 26, fracción XVII:

"Que tratándose de erogaciones a favor de comisionistas, consignatarios, agentes, representantes, corredores y distribuidores, exista contrato escrito en el que se estipule la remuneración, ya sea una cantidad fija o en porcentaje determinado sobre el precio de la operación, y que la misma corresponda a actividades comerciales efectivamente prestadas por cuenta del causante".

ARTICULO 34

"De la cantidad que se obtenga por la aplicación de la tarifa y párrafo que anteceden se harán, además, las siguientes reducciones:

- I. Si los causantes están dedicados exclusivamente a la agricultura, ganadería o pesca 40%.
- II. Si dichos causantes industrializan sus productos 25%.

- III. Si además de la actividad agrícola, ganadera o pesquera, realizan actividades comerciales o industriales, en las que obtengan como máximo el 50% de sus ingresos brutos 25%.
- IV. Si los causantes están dedicados exclusivamente a la edición de libros, 50%."

La transcripción anterior es la relativa a la parte final del artículo que contiene la tarifa del impuesto sobre la renta, correspondiente a "empresas".

Los "estímulos fiscales para contribuir a la descentralización industrial" (Diario Oficial del 14 de septiembre de 1972) 'y el "decreto relativo al Istmo de Tehuantepec" (Diario Oficial del 6 de abril de 1973) contienen algunos casos de reducción de Impuesto al Ingreso Global de las Empresas.

Por lo que se refiere a la reducción a que tienen derecho "los causantes dedicados exclusivamente a la edición de libros", en la Revista de Investigación Fiscal No. 34 de octubre de 1968, se publicó un precedente que en su parte final dice:

"1ª - No se desconocerá el derecho de las empresas editoras a obtener la reducción de 50% a que se refiere el artículo 34 fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,

aún cuando vendan libros de otras empresas editoriales, siempre y cuando en la contabilidad de la empresa de que se trate exista una adecuada separación de las operaciones correspondientes a los libros de la propia editorial y a los que provengan de otras empresas.

- 2^a - Para los efectos del párrafo anterior, los gastos generales de administración se prorratearán entre libros propios y libros procedentes de otras editoriales, en proporción a los ingresos por ventas respectivos.

- 3^a - El impuesto se calculará en forma similar a la señalada en el artículo 40 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, o sea: primero se determinará el impuesto correspondiente al ingreso gravable total; en seguida, se aplicará la tarifa del artículo 34 a la parte del ingreso global gravable, correspondiente a la venta de libros propios, y al resultado se aplicará la reducción del 50% a que se refiere la fracción IV del mencionado artículo 34. Esta cantidad deberá restarse del impuesto que hubiere resultado a cargo de la empresa sobre su ingreso global gravable y la diferencia será el impuesto causado".

ARTICULO 40

"Los causantes que conforme a la Ley de Fomento de Industrias Nuevas o Necesarias gocen de reducción del impuesto establecido en este Título, sobre la utilidad derivada de algunos de los artículos que elaboren, procederán como sigue:

- I. Calcularán el impuesto resultante de aplicar la Tarifa General de este Capítulo al total de su ingreso global gravable, incluyendo la utilidad sujeta a reducción.
- II. Calcularán el impuesto que corresponda a la parte del ingreso global gravable por la que gocen de reducción de impuesto, para lo cual aplicarán a dicha parte, nuevamente la Tarifa General.
- III. Aplicarán el por ciento correspondiente de reducción de impuesto a la cantidad determinada conforme a la fracción que antecede.

La diferencia entre las cantidades calculadas conforme a las fracciones I y III de este artículo será el impuesto causado.

Cuando durante el ejercicio de un causante fenezca la reducción concedida respecto de alguno de los productos que elabore se determinará el impuesto aplicando las reglas contenidas

en el presente artículo y en el que antecede".

La Ley de Fomento a las Industrias Nuevas y Necesarias se creó el 31 de diciembre de 1954, publicándose en el Diario Oficial del 4 de marzo de 1955. Dicha Ley fue abrogada por Decreto del 2 de diciembre de 1975, pero según su artículo 2o. transitorio sus disposiciones continuarán rigiendo los estímulos otorgados, hasta la fecha en que se hubieren concedido.

No obstante lo anterior, al subsistir las circunstancias que la originaron y tomando como base los resultados obtenidos con la aplicación de dichos estímulos, el Gobierno Federal manifestó su deseo de continuar fomentando el desarrollo de las industrias de transformación consideradas nuevas o necesarias, básicas, semibásicas o secundarias, mediante el otorgamiento de varios beneficios fiscales contenidos en las diversas Declaratorias Generales de Exención de Impuestos. Inició esta medida con la publicación de las primeras ocho Declaratorias en el Diario Oficial de la Federación del 26 de mayo de 1977, las cuales se refieren a la fabricación de lo siguiente:

1. Mesas de rotación para equipos de perforación de pozos petroleros.
2. Manitol.

3. Bombas de lodo para equipos de perforación de pozos petroleros.
4. Polvo de impresión, polvo metálico de transporte y líquido de impresión para máquinas copiadoras.
5. Tiosulfato de amonio.
6. Barras de acero huecas, con los extremos con o sin cuerda, excepto las especiales para perforación de minas.
7. Cables electromecánicos.
8. Resortes helicoidales para la suspensión de vehículos automotores para el transporte de personas o carga hasta de 5 toneladas de capacidad.

En fechas posteriores prosiguieron varias declaratorias de exención para la fabricación de bobinas de campo electromagnético para estatores de motores o generadores de corriente continua (directa de 300 a 3000 C.F.); de ácido 3-nitro-4 hidrocifenilarsónico; de faros delanteros para vehículos automotores, conocidos comúnmente como unidades selladas; de bombas para usos médicos y de planchas y láminas de acero inoxidable.

Además, el 2 de marzo de 1978 se acordaron diversos estímulos

fiscales a la fabricación de bienes de capital, que en materia de impuesto al ingreso global de las empresas consisten en una reducción del 15 al 20%, si se consideran como nuevos a nivel nacional en los términos del Decreto de Descentralización Industrial del 19 de julio de 1972, o que vengan a cubrir necesidades insatisfechas de sectores estratégicos de la actividad nacional, tales como la industria minero-metalúrgica, los energéticos y la petroquímica básica.

3.4.- Exenciones del Título III.

ARTICULO 49

"Se exceptúan del pago del impuesto a que se refiere este Título los siguientes ingresos:

- I. Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores de salario mínimo general para una o varias zonas económicas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.
- II. Las indemnizaciones por riesgos o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo respectivos.
- III. Las jubilaciones, pensiones y haberes de retiro, en los casos de invalidez, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de nueve veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.
- IV. Los percibidos con motivo del reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se conce-

dan de manera general, de acuerdo con las leyes o contra
tos de trabajo.

V. Las prestaciones de seguridad social que otorguen las ins
tituciones públicas.

VI. Los percibidos con motivo de subsidio por incapacidad, be
cas educacionales para los trabajadores o sus hijos,
guarderías infantiles, actividades culturales y deporti-
vas, y otras prestaciones de previsión social de natura-
leza análoga, que se concedan de manera general, de acuer
do con las leyes o por contratos de trabajo.

VII. La entrega de los depósitos constituidos en el Institu-
to del Fondo Nacional de la Vivienda para los trabajado-
res, en términos de ley, así como las casas habitación
proporcionadas a los trabajadores, inclusive por las em-
presas cuando se reúnan los requisitos de deducibilidad
del Título II.

VIII. Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de
fondos de ahorro establecidos por las empresas cuando
reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II.

IX. La cuota de seguridad social de los trabajadores pagada
por los patrones.

X. Las gratificaciones que reciban los trabajadores de sus patrones, durante un año de calendario, hasta el equivalente del salario mínimo general de la zona económica del trabajador, elevado a 30 días, cuando dichas gratificaciones se otorguen en forma general, pagando por el excedente el impuesto en los términos de este Título.

Tratándose de las gratificaciones de los trabajadores comprendidos en el Apartado B del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, estarán exentos cuando se otorguen en forma general.

XI. Las remuneraciones por servicios personales subordinados que perciban los extranjeros, en los siguientes casos:

- a) Los agentes diplomáticos.
- b) Los agentes consulares, en el ejercicio de sus funciones, en casos de reciprocidad.
- c) Los empleados de embajadas, legaciones y consulados extranjeros, que sean nacionales de los países representados, siempre que exista reciprocidad.
- d) Los miembros de delegaciones oficiales, cuando representen países extranjeros.
- e) Los miembros de delegaciones científicas y humanitarias.

- f) Los representantes, funcionarios y empleados de los organismos internacionales con sede u oficina en México, cuando así lo establezcan los tratados o convenios.
- g) Los técnicos extranjeros contratados por el Gobierno Federal, cuando así se prevea en los acuerdos concertados entre México y el país de que dependan.

XII. Los percibidos para gastos de representación y viáticos cuando sean efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe esta circunstancia con documentación de terceros que reúna los requisitos exigidos por esta Ley o su Reglamento.

XIII. Los que provengan de contratos de arrendamiento prorrogados por disposición de ley (rentas congeladas).

XIV. Los derivados de la enajenación de casa-habitación siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

- a) Que el contribuyente haya habitado el inmueble cuando menos durante dos años con anterioridad a la enajenación.
- b) Que el importe de la enajenación se destine, dentro del año siguiente, a la adquisición o construcción de otra casa-habitación en la que establezca su domicilio.

cilio. Si sólo se invierte parte del importe obtenido, por la parte proporcional no invertida se pagará el impuesto en los términos de este Título.

Para gozar de esta exención se requiere, con anterioridad a la enajenación, obtener autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. La autorización se podrá otorgar cuando el contribuyente demuestre que el importe obtenido con motivo de la enajenación se aplicará a amortizar el pasivo asumido para la adquisición de otro inmueble en el que establezca su domicilio, siempre que la adquisición se hubiera efectuado dentro del año inmediato anterior al de la fecha de la enajenación.

Los contribuyentes que deseen enajenar el inmueble antes de obtener la autorización, exhibirán ante el notario copia de la solicitud presentada junto con la documentación que acredite haber garantizado el interés fiscal.

Las autoridades fiscales podrán, previa solicitud justificada del contribuyente, prorrogar hasta por un año más el plazo para realizar la reinversión a que se refiere esta fracción.

- XV. Los obtenidos con motivo de la enajenación de títulos valor, cuando la operación se realice en el país a través de bolsa de valores autorizada y siempre que dichos valores sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- XVI. Los provenientes de la enajenación de bienes muebles, excluyendo las partes sociales y los títulos valor, cuando en un año de calendario la diferencia entre el total de las enajenaciones y el costo comprobado de las adquisiciones, no exceda de tres veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente elevado al año. Por la utilidad que exceda del importe de tres veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente elevado al año, se pagará el impuesto en los términos de este título.
- XVII. Los obtenidos por la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca, con las siguientes excepciones:
- a) Los ingresos por enajenación de inmuebles.

- b) Los ingresos por otorgar, el uso o goce temporal de inmuebles.
- c) Los ingresos por comisión y mediaciones.

- XVIII. Los intereses pagados por instituciones de crédito, ~~de~~ cuando no excedan de 5% anual del monto del depósito del que deriven.
- XIX. Los intereses recibidos por bonos y obligaciones que emitan instituciones de crédito internacionales, de las que forme parte el gobierno mexicano o alguna institución nacional de crédito.
- XX. Los intereses provenientes de bonos emitidos por el Gobierno Federal o por sus agentes financieros, en moneda extranjera, en los que se establezca la franquicia de este impuesto.
- XXI. Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados y beneficiarios con motivo de pólizas contratadas.
- XXII. Los que se reciban por herencia o legado.
- XXIII. Los que se reciban como donativos:
- a) Entre cónyuges o entre ascendientes y descendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.

b) Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este Título.

XXIV. Los que se obtengan por premios por los que se cause el impuesto que establece la Ley Federal del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos y siempre que no se trate de las personas a que se refiere el artículo 18 de dicha Ley.

XXV. Las indemnizaciones por daños que no excedan al valor de mercado del bien de que se trate. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

XXVI. Los percibidos en concepto de alimentos en los términos de Ley.

XXVII. Los derivados de regalías que perciban los autores por permitir a terceros el uso o la explotación de los derechos de autor.

ARTICULO 49-I: PRESTACIONES SUPERIORES A LAS DEL SALARIO MINIMO

El artículo 123-A-VIII de la Constitución Política habla de

que el salario mínimo estará exceptuado de embargo, compensación o descuento.

Las prestaciones distintas del salario son las indemnizaciones por cese o separación, primas dominicales, de vacaciones y de antigüedad. De acuerdo con la restructuración que sufrieron las tarifas mensual y anual, a partir de 1979, cuando una persona física perciba prestaciones superiores a las que correspondan al salario mínimo, gravará sólo sobre el excedente.

ARTICULO 49-II: INDEMNIZACIONES POR RIESGOS O ENFERMEDADES

Dichas indemnizaciones están contenidas en la Ley Federal del Trabajo, pero a través de contrato de trabajo se pueden incrementar. Según la Ley Federal del Trabajo:

- Si el riesgo produce al trabajador una incapacidad temporal, la indemnización consistirá en el pago íntegro del salario que deje de percibir mientras subsista la imposibilidad de trabajar.

- Si el riesgo produce al trabajador una incapacidad permanente parcial, la indemnización consistirá en el pago del tanto por ciento que fija la tabla de valuación de incapacidades, calculado sobre el importe que debería pagarse

si la incapacidad hubiese sido permanente total.

- Si el riesgo produce al trabajador una incapacidad permanente total, la indemnización consistirá en una cantidad equivalente al importe de mil noventa y cinco días de salario.
- Cuando el riesgo traiga como consecuencia la muerte del trabajador, la indemnización comprenderá: Dos meses de salario por concepto de gastos funerarios y el pago de seiscientos treinta días de salario.

Lo anterior según los artículos 491, 492, 495 y 500.

"Riesgos de trabajo son los accidentes y enfermedades a que están expuestos los trabajadores en ejercicio o con motivo del trabajo" (artículo 473 de la Ley Federal del Trabajo). Nótese que los riesgos de trabajo incluyen a las enfermedades.

Si la incapacidad física o mental o inhabilidad manifiesta del trabajador, que haga imposible la prestación del trabajo, proviene de un riesgo no profesional, el trabajador tendrá derecho a que se le pague un mes de salario (artículo 54 de la Ley Federal del Trabajo), el cual se encuentra exento en los términos del artículo 89 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

ARTICULO 49-III: JUBILACIONES, PENSIONES Y HABERES DE RETIRO

Estos conceptos normalmente son pagados de acuerdo con las Leyes del Seguro Social, del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado y de Seguridad para las Fuerzas Armadas. Igualmente pueden ser pagados por las empresas que crean o incrementan las reservas para fondos de pensiones o jubilaciones, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social (artículo 25 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta).

Existen dos artículos en el Reglamento que hablan sobre el tema y del cual dicen lo siguiente:

- La jubilación, la pensión o haberes de retiro no pierden su carácter, en el caso en que las partes convengan sustituir la obligación periódica por la de uno o varios pagos.
- Cuando el trabajador convenga con el patrón un pago único, éste estará exento cuando el monto mensual a que se tenga derecho no exceda de la cantidad exenta conforme a la Ley. Cuando exceda, el impuesto podrá calcularse como sigue:
 - I. Se aplicará la tarifa del artículo 52 de la Ley a la cantidad mensual que se hubiera percibido de no haber pago único, disminuida por la exención del artículo 49-III de

la Ley.

II. Se dividirá el pago único entre la cantidad mensual que hubiera percibido de no haber dicho pago. El cociente se multiplicará por el impuesto resultante conforme la fracción anterior, determinándose así el impuesto correspondiente al pago único. (artículos 90 y 100 del Reglamento).

ARTICULO 49-IV: REEMBOLSO DE GASTOS MEDICOS Y DE FUNERAL

Normalmente este tipo de gastos los absorben las empresas y los estipulan a través de sus contratos de trabajo. Dichos gastos los pueden deducir las empresas de conformidad con el artículo 26-VII, que habla de los gastos de previsión social y entre los cuales se encuentran los que ahora tratamos. Un requisito que debe cumplir, tanto para la deducción de la empresa como para la exención a quien los perciba, es "que se concedan de manera general".

ARTICULO 49-V: PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL QUE OTORGUEN
LAS INSTITUCIONES PUBLICAS.

Se refiere a las que otorgan la Ley del Seguro Social, Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores al Servicio del Estado y la Ley de Seguridad para las Fuerzas

Armadas.

A manera de ejemplo, las prestaciones que otorga la Ley del Seguro Social en el seguro de "riesgos de trabajo" son las siguientes:

- En especie:

Asistencia médica, quirúrgica y farmacéutica

Servicio de hospitalización

Aparato de prótesis y ortopedia

Rehabilitación

- En dinero:

Si lo incapacita para trabajar recibirá mientras dure la inhabilitación, el 100% de su salario (subsidio)

Si la incapacidad es permanente total o parcial, se pagará de conformidad con las tablas respectivas contenidas en la Ley del Seguro Social y la Ley Federal del Trabajo (pensiones)

El instituto otorgará a los "pensionados" por incapacidad permanente total o parcial con un mínimo de cincuenta por ciento de incapacidad, un "aguinaldo anual" equivalente a quince días del importe de la pensión que perciban

En el caso de muerte del asegurado se establecen reembolsos de gastos de funeral y pensiones para la viuda y los huérfanos.

Lo anterior, según el Capítulo III de la Ley del Seguro

Social.

Existe otra serie de prestaciones en la Ley mencionada, en los seguros de enfermedades y maternidad y seguros de invalidez, ve jez, cesantía en edad avanzada y muerte.

Nótese que el "reembolso de gastos de funeral" que realicen las instituciones de seguridad social, están exentos de acuerdo con la fracción que ahora tratamos, y de acuerdo con la fracción IV del artículo 49 de la misma Ley del Impuesto Sobre la Renta. Lo mismo ocurre con las pensiones de invalidez, cesantía, vejez, re tiro y muerte, que paguen las instituciones públicas de seguridad social, ya que también las exenta la fracción III, artículo 49.

ARTICULO 49-VI: PRESTACIONES DE PREVISION SOCIAL

Nótese que el subsidio por incapacidad que otorga la Ley del Se guro Social, se encuentra exento en esta fracción y en la fracción anterior, ya que es una prestación de seguridad social que otorga una institución pública.

Todos los conceptos incluidos en esta fracción se refieren a los que la Ley menciona en su artículo 26-VII, acerca de los requisi tos para la deducibilidad de los gastos de previsión social; por lo tanto, si se cumplen dichos requisitos se considera que quien

los percibe los debe exentar.

**ARTICULO 49-VII: REEMBOLSO DE APORTACIONES AL INFONAVIT Y CASAS
HABITACION PARA LOS TRABAJADORES**

El reembolso de tales aportaciones se hace al amparo de la Ley respectiva y consisten en la entrega anticipada de los depósitos (artículo 40) y la entrega de los depósitos a favor de desempleados (artículo 41).

Un requisito para la exención de las casas proporcionadas por las empresas, es que se cumplan respectos a la inversión en casas, todos los requisitos de deducibilidad contenidos en el artículo 26, entre los cuales se encuentran la retención a terceros, obtención de comprobantes, etc.. Si la empresa conserva la propiedad de las casas, tendrá derecho a la deducibilidad a través de la depreciación al 5% anual (artículo 21-I,b,2).

ARTICULO 49-VIII: CAJAS Y FONDOS DE AHORRO

Este concepto constituye por quien lo paga un gasto de "previsión social", por lo cual será sujeto a los requisitos de deducibilidad del artículo 26-VII. Por otra parte, el Reglamento de la Ley establece por medio de su artículo 63 los requisitos específicos adicionales que se debe cumplir por el "fondo de ahorros", los cuales son:

- I. Que el monto de las aportaciones no exceda del 13% de los salarios de cada trabajador o empleado de confianza, considerando exclusivamente la parte que no exceda de 10 veces el salario mínimo general o del campo, que rija en el establecimiento en que el trabajador o empleado de confianza preste sus servicios.
- II. Que el plan establezca que el trabajador o empleado de confianza pueda retirar las aportaciones de que se trata, únicamente el término de la relación de trabajo o una vez por año.
- III. Que el fondo se destine a otorgar préstamos a los trabajadores o empleados de confianza participantes y el remanente se invierta en valores aprobados por la Comisión Nacional de Valores.

Los valores de que habla el punto III fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación del 4 de diciembre de 1978.

ARTICULO 49-IX: CUOTAS OBRERAS AL IMSS QUE ABSORBE EL PATRON

La Ley no permite la deducibilidad de dichas cuotas, excepto las correspondientes a trabajadores de salario mínimo general para una o varias zonas económicas (artículo 27, fracción I).

Sin embargo exenta al beneficiado por este tipo de gastos, que en ocasiones absorben las empresas.

ARTICULO 49-X: GRATIFICACIONES ANUALES

Nótese que en ambos casos de gratificaciones la Ley obliga, para que se pueda conceder la exención, a que "se otorguen en forma general". Por otra parte, en el caso en que lo anterior se cumpla, concede el excluir de la gratificación en todos los casos un salario mínimo elevado a 30 días y el gravamen sobre el remanente.

Los trabajadores del artículo 123, Apartado B, de la Constitución Política son: Los del Gobierno Federal y los Poderes de la Unión.

ARTICULO 49-XI: REMUNERACIONES POR SERVICIOS PERSONALES SUBORDINADOS QUE PERCIBAN CIERTOS EXTRANJEROS

Según vimos en las exenciones del Título I, artículo 5o., ya el Código Fiscal de la Federación en su artículo 16, fracción IV, hace mención parcial a este tipo de exenciones.

Es importante notar que se refiere a "las remuneraciones por ser vicios personales subordinados"; o sea, los que la Ley menciona en su Título III, Capítulo I. El artículo 50 los define así:

"Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación la boral". Para los efectos del impuesto también se asimila a estos ingresos los "honorarios a personas que presten servicios preponderantes a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último."

ARTICULO 49-XII: GASTOS DE REPRESENTACION Y VIATICOS EROGADO EN
SERVICIO DEL PATRON

La Ley al parecer pretende gravar los "presuntos ingresos" que obtienen las personas físicas, al comprobar éstas documentalmente en forma parcial los anticipos que recibieron para erogarlos en servicio del patrón, lo cual puede significar que lo no comprobado quedó a favor del trabajador.

Existe un oficio publicado el 16 de marzo de 1978 en el Diario Oficial de la Federación, en el que a las empresas que hagan pagos a sus empleados agentes de venta y cobradores, por concepto de compensación del desgaste sufrido por los automóviles de su propiedad, consumo de gasolina, etc., se les autoriza a que deduzcan como cuota máxima la cantidad de \$1.30 por kilómetro re-

corrido, sin que estas percepciones figuren en la base para efectos del impuesto sobre productos del trabajo de dichos agentes de venta y cobradores.

ARTICULO 49-XIII: RENTAS CONGELADAS

El decreto que prorrogó diversos contratos de arrendamiento fue publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre de 1948.

ARTICULO 49-XIV: ENAJENACION DE CASA HABITACION

Nótese que respecto a la forma en que se grava la utilidad, en el caso de reinversión parcial del importe de la enajenación, es idéntica a la que se establece en el artículo 19-VI-e, segundo párrafo, para la reinversión de la venta de terrenos, edificios y construcciones por empresas en regiones susceptibles de desarrollo.

En esta fracción existen varios límites de tiempo que en caso de no cumplirse, se pierde el derecho a la exención:

- Habitación del inmueble objeto de la enajenación mínimo durante 2 años antes de la enajenación.
- Inversión dentro del año siguiente en la adquisición o construcción de otra casa habitación en que establezca su domi-

cilio, pudiendo ampliar dicho plazo por un año más mediante prórroga de las autoridades fiscales.

- La exención se puede obtener si el importe de la enajenación se aplica a amortizar el pasivo asumido para la adquisición de otro inmueble en el que establezca su domicilio, siempre que la adquisición se hubiera efectuado dentro del año inmediato anterior al de la fecha de la enajenación.

ARTICULO 49-XV: ENAJENACION DE TITULOS VALOR EN BOLSA DE VALORES

La publicación de las listas de estos títulos valor han sido hechas por medio del Diario Oficial de la Federación, en las siguientes fechas:

<u>No. de Lista</u>	<u>F e c h a</u>
1	14 de marzo de 1977
2	25 de marzo de 1977
3	10 de mayo de 1977
4	15 de julio de 1977
5	14 de octubre de 1977
6	29 de noviembre de 1977
7	14 de diciembre de 1977
8	31 de enero de 1978
9	28 de abril de 1978
10	3 de mayo de 1978

11	6 de septiembre de 1978
12	6 de septiembre de 1978
13	11 de septiembre de 1978
14	7 de septiembre de 1978
15	7 de septiembre de 1978
16	7 de septiembre de 1978
17	18 de septiembre de 1978
18	14 de septiembre de 1978
19	29 de septiembre de 1978
20	9 de noviembre de 1978
21	9 de noviembre de 1978
22	9 de noviembre de 1978

ARTICULO 49-XVI: ENAJENACION DE BIENES MUEBLES

La determinación de la utilidad es tomando como "costo de la venta" el "comprobado fiscalmente", o sea, lo deducible por haber reunido requisitos fiscales en los términos de la Ley. Por otra parte, el artículo 70 dice:

"Tratándose de bienes muebles distintos de títulos valor o partes sociales, el costo se disminuirá de la depreciación acumulada desde la fecha de adquisición hasta la enajenación, a razón del 10% anual, o del 20% en vehículos de transporte, por cada año transcu

rrido. Al costo resultante se le aplicará el factor correspondiente conforme a la tabla de ajuste que establece este artículo. Cuando los años transcurridos sean más de 10, o de 5 en el caso de vehículos de transporte, se considerará que no hay costo de adquisición. Previa solicitud justificada del contribuyente, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá autorizar que no se disminuya el costo de adquisición en función de los años transcurridos, tratándose de bienes muebles que no pierdan valor con el transcurso del tiempo y sin perjuicio de aplicar a dicho costo la tabla de ajuste contenida en este precepto."

Se debe tomar en cuenta, para algún caso concreto que se quiera resolver, las disposiciones contenidas en el Título III, Capítulo IV- De los ingresos por Enajenación de Bienes (artículos 66 a 74), ya que incluyen ciertas variantes como las que mencionamos anteriormente del artículo 70.

ARTICULO 49-XVII: INGRESOS DE ACTIVIDADES EMPRESARIALES

Acerca de estas exenciones es conveniente ver los comentarios al cuadro sinóptico del Capítulo 2, de esta tesis, en donde se habla sobre dichos ingresos.

**ARTICULO 49-XVIII: INTERESES RECIBIDOS DE BANCOS, CUYO RENDI-
MIENTO NO EXCEDA DEL 5% ANUAL**

Hasta el 31 de diciembre de 1978 la exención consistía en rendimiento simple en que la tasa no excediera de 7% anual, sobre el valor nominal del título o cuando, tratándose de rendimientos capitalizados la tasa media no excediera del 7.2% anual (artículo 62, fracción V de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 1978).

Ahora se bajó el % de rendimiento hasta el 5% anual.

ARTICULO 49-XIX: INTERESES RECIBIDOS DE BANCOS INTERNACIONALES

Como ejemplo de estas instituciones tenemos el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento (Banco Mundial), el Banco Interamericano de Desarrollo, el Banco Centroamericano de Integración, el International Finance Corporation, etc., en los cuales tienen inversión Instituciones Nacionales de Crédito, tales como el Banco de México, S. A., Nacional Financiera y el Banco Nacional de Comercio Exterior, S. A.

La definición de "institución nacional de crédito" la tiene el artículo 10. de la Ley General de Instituciones de Crédito y Organizaciones Auxiliares:

"Se reputarán instituciones u organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las constituidas con participación del Gobierno Federal, o en las cuales se reserva el derecho de nombrar la mayoría del consejo de administración o de la junta directiva o de aprobar o vetar los acuerdos que la asamblea o el consejo adopten."

ARTICULO 49-XX: INTERESES DE BONOS DEL GOBIERNO EN MONEDA EXTRAN

JERA

La franquicia del impuesto debe estar establecida en los bonos o en las actas de emisión de los bonos. Un ejemplo de ellos son los bonos emitidos por el Gobierno Federal al amparo del decreto que contiene las bases para que el Ejecutivo celebre empréstitos sobre el crédito de la Nación, el cual se publicó en el Diario Oficial de la Federación del 24 de noviembre de 1972.

Dichos bonos fueron emitidos en dólares norteamericanos y en ellos se establece la exención.

ARTICULO 49-XXI: INGRESOS POR AJUSTE DE PRIMA DE SEGUROS

El artículo 71 de la Ley General de Instituciones de Seguros dice: "La expedición de pólizas en las que se ofrezca hacer repartos periódicos de utilidades a los asegurados, por períodos mayores de un año, obliga a la institución a constituir las reservas que co-

rrespondan de acuerdo con los procedimientos que administrativa-
mente fije la Secretaría de Hacienda."

La exención la constituyen dichos repartos, independientemente de
la forma en que se paguen: efectivo, depósito en la compañía de
seguros causando un interés anual, aplicación al pago de primas,
etc.

ARTICULO 49-XXII: HERENCIAS O LEGADOS

El concepto de herencia lo da el artículo 1281 del Código Civil,
el cual dice:

"Herencia es la sucesión en todos los bienes del difunto y en to-
dos sus derechos y obligaciones que no se extinguen por la muerte."

El concepto de adquisición por el legatario lo da el artículo 1285
del Código Civil:

"El legatario adquiere a título particular y no tiene más cargas
que las que expresamente le imponga el testador, sin perjuicios
de su responsabilidad subsidiaria con los herederos."

ARTICULO 49-XXIII: DONACIONES

El concepto de donación lo da el artículo 2332 del Código Civil:

"Donación es un contrato por el que una persona transfiere a otra,
gratuitamente, una parte de la totalidad de sus bienes presentes."

Cónyuges son quienes forman una sociedad conyugal, la cual define en su artículo 184 el Código Civil:

"La sociedad conyugal nace al celebrarse el matrimonio (si éste se celebra bajo tal régimen) o durante él. Puede comprender no sólo los bienes de que sean dueños los esposos al formarla, sino también los bienes futuros que adquieran los consortes."

Respecto a "ascendientes y descendientes" en su artículo 298 el Código Civil dice algo sobre los mismos:

"La línea recta es ascendiente o descendiente: ascendente es la de una persona con su progenitor o tronco de que procede; descendente es la que liga al progenitor con los que de él proceden. La misma línea es, pues, ascendente o descendente, según el punto de partida y la relación a que se atiende."

ARTICULO 49-XXIV: PREMIOS AFECTOS A LA LEY FEDERAL DEL IMPUESTO
SOBRE LOTERIAS, RIFAS, SORTEOS Y JUEGOS PERMI
TIDOS

Los causantes del impuesto a que se refiere esta fracción, que no estarán exentos por el ingreso obtenido, de acuerdo con el artículo 18 de la Ley Federal del Impuesto Sobre Loterías, Rifas, Sor
teos y Juegos Permitidos son:

Las personas físicas o morales que obtengan premios en dinero o en especie en juegos permitidos con apuestas, en su carácter de propietarios o poseedores de animales y vehículos de carrera.

Estos causantes pagan un 5% de impuesto sobre el premio, en los términos de la Ley anterior; cantidad que podrá ser deducida por quien acumule este tipo de ingresos.

ARTICULO 49-XXV: INDEMNIZACIONES POR DAÑOS

La definición de "daños" la da en su artículo 2108 el Código Civil:

"Se entiende por daños la pérdida o menoscabo sufrido en el patrimonio por la falta de cumplimiento de una obligación."

ARTICULO 49-XXVI: ALIMENTOS

El Código Civil define en su LIBRO PRIMERO, TITULO SEXTO, Capítulo II.- Alimentos, todo lo referente a la obligación de dar alimentos. Uno de sus artículos (308) dice:

"Los alimentos comprenden la comida, el vestido, la habitación y la asistencia en casos de enfermedad. Respecto de los menores, los alimentos comprenden, además los gastos necesarios para la educación primaria del alimentista y para proporcionarle algún oficio, arte o profesión honestos y adecuados a su sexo y circuns-

tancias personales."

ARTICULO 49-XXVII: DERECHOS DE AUTOR

Nótese que se exenta sólomente a los autores, con lo cual quedan gravados los ingresos que en los términos del artículo 2, fracción III y 40 de la Ley Federal de Derechos de Autor, perciba el "causahabiente" del autor en la explotación de los derechos.

Existe un precedente publicado en la Revista de Investigación Fiscal de noviembre de 1969, página 179, en el cual se dice que no se asimilan a derechos de autor, para fines de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las regalías que perciban intérpretes o ejecutantes por explotaciones presentes o futuras y causan el impuesto a productos del trabajo.

CONCLUSIONES

1 - En el intento de la resolución de consultas fiscales, se debe atender a los pasos necesarios para llevarlas a buen término, por lo cual se debe inquirir:

PRIMERO

¿Tal persona es sujeto de la Ley del Impuesto sobre la Renta en la República Mexicana?

SEGUNDO (Si la respuesta anterior es afirmativa)

¿Qué título de la Ley regula al sujeto, además del Título I, el cual es aplicable a todos los sujetos?

TERCERO (Si las respuestas anteriores son afirmativas)

¿Existe alguna exención general para la persona o alguna especial para el tipo de ingreso que está percibiendo, según los artículos de exención contenidos en los Títulos de la Ley que regulan a tal sujeto?

A los pasos anteriores, los cuales se consideran los primordiales, proseguirían otros que no fueron objeto de esta tesis, los cuales conjuntamente culminarían en el cumplimiento total de las obligaciones en materia de este impuesto, respecto a retenciones a terceros, documentación fiscal, pagos provisionales, declaraciones anuales, avisos y solicitudes de autorización a las autoridades exactoras y administrativas, etc. etc.

2 - La comprensión del contenido de un artículo, párrafo o palabra de la Ley, se puede lograr más fácil y precisamente cuando se

tiene un amplio conocimiento de los temas objeto de estudio de esta tesis, a través de la investigación del significado que tienen las palabras claves, por medio de recurrir a otras disposiciones legales como son:

- a - La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- b - El Código Civil.
- c - El Código Fiscal de la Federación.
- d - El Código de Comercio.
- e - Ley de Nacionalidad y Naturalización.
- f - Ley General de Población.
- g - Ley Federal del Trabajo.
- h - Las Leyes de las Instituciones Públicas de Seguridad Social
- i - La Legislación Bancaria.
- j - Leyes de Seguros y Fianzas.
- k - Ley Federal del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos.
- l - Ley Federal de Derechos de Autor.

BIBLIOGRAFIA

Impuesto sobre la Renta Global de las Empresas de José Mauricio Fernández y Cuevas

Impuesto sobre la Renta (1979) de Docal Editores

Estudio del Impuesto sobre la Renta para 1978 de Enrique Domínguez y Enrique Calvo Nicolau

Impuesto sobre la Renta y Reglamento de Editorial Sistemex

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los demás Códigos y Leyes relacionados en el punto 2 de las conclusiones