

2) **El impuesto**

a- Ingresos del Estado (tributarios y financieros).

b- Fuentes de las normas fiscales(contribuciones).

c- Concepto y elementos del Impuesto

d- Clases y accesorios de los impuestos.

2) **EL IMPUESTO.**

a) INGRESOS DEL ESTADO (TRIBUTARIOS Y FINANCIEROS).

La actividad administrativa del Estado como fisco es manifiesta, e implica obtener un mayor financiamiento.

La actividad gestora y recaudadora del Estado considera los siguientes aspectos que influyen al pensar del propio Lic. Sergio Francisco de la Garza en la actividad administrativa del Estado como fisco:

1.- Aspecto económico: Esa actividad financiera tiene, indudablemente, dicha dimensión debido a “por cuanto que ha de ocuparse de la obtención o de la inversión de los recursos de esta índole, necesarios para el cumplimiento de aquellos fines ” (Sainz de Bujanda)²⁷

2.- Aspecto político: Por la naturaleza del ente público que lo produce y de los fines que persigue (Sainz de Bujanda)

²⁷ De la Garza, Sergio Francisco, op. cit., p. 6



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 está 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.

3.- *Aspecto jurídico: En cuanto que la actividad financiera que realiza el Estado, como el resto de la actividad administrativa, se encuentra sometida al derecho positivo*(Sergio Francisco de la Garza

4.- *Aspecto sociológico: Este aspecto resulta de que el régimen de los tributos y de los gastos públicos ejerce una determinada influencia, más o menos decisiva, sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado...*(Morselli)²⁸

Que el Estado necesita de recursos es algo innegable, pero resulta por demás interesante saber el origen de los ingresos mediante los cuales se realizan las erogaciones para la prestación de servicios públicos.

Dentro de las diversas clasificaciones sobre los ingresos del Estado, destaca la expuesta por el maestro Giuliani Fonrouge para quien los recursos del Estado deben dividirse en dos grupos: “ Los provenientes de bienes y actividades del Estado; y los provenientes del ejercicio de poderes inherentes a la soberanía o al poder del Estado”²⁹, los cuales son divididos por el maestro Arrijoa Vizcaino en Tributarios y Financieros :

CLASIFICACIÓN DE LOS INGRESOS DEL ESTADO :

- a) **Impuestos**
- b) **Aportaciones de Seguridad Social**
- c) **Derechos**

INGRESOS

²⁸ De la Garza Sergio, op. cit., p. 8

²⁹ Arrijoa Vizcaino, op. Cit., p. 80

- TRIBUTARIOS**
- d) **Contribuciones Especiales.**
 - e) **Tributos o Contribuciones Accesorias.**
- INGRESOS FINANCIEROS**
- a) **Empréstitos**
 - b) **Emisión de Moneda**
 - c) **Emisión de Bonos de Deuda Pública**
 - d) **Amortización y Conversión de la Deuda Pública**
 - e) **Moratorias y renegociaciones**
 - f) **Devaluaciones**
 - g) **Revaluaciones**
 - h) **Productos y Derechos**
 - i) **Expropiaciones**
 - j) **Decomisos**
 - k) **Nacionalizaciones**
 - l) **Privatizaciones**

En lo que respecta a los ingresos financieros, remitimos a su estudio a el libro del Lic. Arrijo Vizcaino.¹⁰

Primeramente se hará referencia a los ingresos tributarios que atañen y afectan al pequeño empresario de manera directa. De acuerdo con el artículo 2 Fracción I del Código Fiscal de la Federación :

¹⁰ibid: p.85-105

I. Impuestos: Son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

Es decir, son impuestos aquellas contribuciones establecidas en la ley, que no sean: Aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos.

Vgr. La Ley del Impuesto al Valor Agregado

Artículo 1. Están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado establecido en esta ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I.- Enajenen bienes. Vgr. Venta de productos de abarrotes...
- II.- Presten servicios independientes Vgr. Prestación de servicios profesionales.
- III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes. Vgr. Arrendar una casa.
- IV.- Importen bienes o servicios. Vgr. Compra de un automóvil o productos del extranjero, dirigidos al país.

Vgr. La Ley del Impuesto sobre la Renta

Artículo 89 Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, los siguientes:

I.- Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de inmuebles, en cualquier forma.

II.- Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

III.- La ganancia inflacionaria derivada de deudas relacionadas con esta actividad...

Otras disposiciones legales que regulan impuestos aparte de la Ley del Impuesto sobre la Renta (ISR) e IVA son : La Ley del Impuesto al Activo (IMPAC), la ley de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS), la ley de Impuesto Sobre la Adquisición de Automóviles Nuevos (ISAN) ...

II. Aportaciones de seguridad social: Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

Algunas de las aportaciones de seguridad social son entre otras: Las cuotas para el IMSS, las aportaciones y bonos retenidos a trabajadores del INFONAVIT, cuotas para el ISSSTE, ...

Respecto al IMSS, al decir de N. Amezcua Ornelas: *“El Seguro Social, es un servicio público de carácter nacional que constituye el principal instrumento en México, para la procuración de la seguridad social, restringiendo su protección,*

*básicamente a los trabajadores, a toda persona sujeta a una relación de trabajo y a sus familiares*³¹.

III. Contribuciones de mejoras: Son las establecidas en la Ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas. Las mismas pueden darse por mejoras dadas a solicitud de un particular, o por el propio Estado.

Vgr. Vivir en zona urbana sin servicios públicos y posteriormente se proporcionen dándose un beneficio directo, es decir, obras de urbanización (alumbrado público, recolección de basura, vigilancia policial, jardines o parques públicos, adoquinado...) que implica un aumento en el precio de nuestro inmueble y por ende alza en nuestra tasa impositiva.

IV. Derechos : Son las contribuciones establecidas en la Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados, cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones, que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

³¹ Amezcua Omelas, N: "Seguro Social". 1a. Edición, Editorial ECASA; México 1994; p.57

Se considera que los derechos, son el segundo de los más importantes ingresos tributarios del Estado.

En conclusión, los derechos son aquellos pagos que se realizan por bien o servicio público recibido(s).

Vgr. Pago ante la tesorería del servicio de agua potable, predial...

Las últimas contribuciones más comunes de las cuales se hace un análisis pormenorizado, lo constituyen:

Los Tributos o Contribuciones Accesorias:

Aquí se considera la aplicación del principio: La suerte de lo accesorio sigue la suerte de lo principal, y se definen por exclusión que son accesorios: los recargos, las multas, los honorarios por notificación de créditos, los gastos de ejecución y los demás ingresos tributarios del Estado, no clasificables como impuestos: Aportaciones de seguridad social, derechos o contribuciones especiales o de mejoras (artículo 2 CFF).³²

Y no está por demás mencionar el que los ingresos tributarios deben cumplir con los principios consagrados en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal ya referidos : Generalidad, Obligatoriedad, Legalidad y Proporcionalidad.

³²Ibid. p. 359 y 360.

b) FUENTES DE LAS NORMAS FISCALES (CONTRIBUCIONES).

Al utilizar el término fuente, nos referimos al lugar de donde brota o tiene origen algo.

Entre las fuentes de las normas jurídico fiscales, debe mencionarse a:

- **La Constitución** : Regula a las demás normas, las cuales deben estar conforme a los lineamientos que ella misma establece. Y en materia fiscal, predomina el principio de legalidad establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución; siendo entonces ésta la principal fuente formal.
- **Ley**: Es la emitida por el Congreso de la Unión, cuya iniciativa en materia de tributación corresponde a la Cámara de Diputados; conforme lo indica el art. 72 fracción h) de la Constitución Política Mexicana.

Vgr. Ley del IVA, Ley del ISR, Ley del Impuesto al Activo de las empresas

- **Reglamento** : Son el conjunto de disposiciones emitidas por el Ejecutivo y procura un mayor esclarecimiento en la aplicación de la ley.

El fundamento legal para expedir reglamentos se comprende en el artículo 89 de la Constitución Política Mexicana fracción I, al mencionar que el ejecutivo tiene la facultad de:

Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia (Dentro de las facultades y obligaciones del presidente).

Conforme a lo anterior, el Ejecutivo es el único que puede emitir reglamentos y para que éstos no sean inconstitucionales deben de cumplir con las siguientes condiciones:

- a) No puede modificar, alterar o suprimir las situaciones jurídicas previstas en la ley reglamentada; y
- b) No puede crear o establecer situaciones jurídicas, no previstas en la propia ley -Arrijo-³³

Vgr. Reglamentos del IVA, ISR, del Código Fiscal de la Federación, del Impuesto al Activo,...

- **Las Circulares Administrativas:** Son las emitidas por la SHCP, así entonces el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación señala y dispone que: “Los funcionarios fiscales facultados debidamente podrán dar a conocer a las diversas dependencias, el criterio que deberán seguir en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación”.

³³ Ibid , p.51

Así es que a pesar de que las circulares son dirigidas a unidades administrativas subordinadas el hecho es que por la naturaleza misma de la relación jurídico tributaria, de su contenido siempre derivan, con el carácter de reglas de aplicación general, derechos y obligaciones para los causantes).

“También las circulares administrativas se consideran inconstitucionales, debido a que implican el ejercicio por parte de funcionarios diversos de la Administración Pública de facultades legislativas y reglamentarias que nuestra Carta Magna reserva únicamente al Congreso Federal y al Presidente de la República.” - Lic. Arrijoa-³⁴

- **Decretos Ley y Decretos delegados son definidos por Arrijoa :**

Decreto delegado: “Se definen como las leyes expedidas en forma directa y personal por el Presidente de la República, bajo el formato de decretos, en virtud de delegación expresa de facultades operada en su favor por el Congreso Federal, en acatamiento de un mandato constitucional, sobre determinadas materias relacionadas con el comercio exterior y con la economía nacional.

Decretos Ley : Su expedición presupone la previa declaración de un estado de emergencia e implica no darse en cualquier tiempo.

³⁴ *Ibid.*, p.53

Ambos no se tratarán en esta tesis debido a que resultan poco comunes en nuestro país. Para su consulta remitimos al lector al libro del Lic. Arrijo Vizcaino.³⁵

Teniendo en claro que la autoridad administrativa necesita de un órgano de vigilancia para la aplicación de la Ley; debe mencionarse que otra fuente del derecho es la:

- **Jurisprudencia** : Se considera como la interpretación sistemática de la legislación (ley) a través de los tribunales correspondientes, emitiendo en última instancia el criterio a predominar.

Respecto a la Costumbre esta no se aplica en materia tributaria, ya que como hemos mencionado sólo es exigible aquella contribución que es previa y expresa en ley.

En opinión personal, si se considerará a la costumbre como generadora de contribuciones la autoridad podría realizar cobros en forma arbitraria.

c) CONCEPTO Y ELEMENTOS, DEL IMPUESTO.

Habiendo estudiado algunos fundamentos del fisco para exigir el pago de contribuciones y consideradas algunas de ellas en el art. 2 del CFF en sus cuatro fracciones, debe hacerse referencia nuevamente a la definición de impuesto, pues resultando ser el más común necesita ser analizado mayormente.

³⁵ Ibid: p. 55-61

CONCEPTO DE IMPUESTO.

Para este punto a desarrollar se considera la definición que establecía el artículo 2o. del Código Fiscal de 30 de diciembre de 1966 (vigente hasta el 31 de diciembre de 1982):

“Son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos”.

A la anterior definición, debe considerarse la actual de la fracción I del artículo 2o. del Código fiscal vigente que indica:

“Son impuestos las contribuciones establecidas en la ley, que deben pagar las personas físicas y morales, que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma, y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II y III de este artículo (aportaciones de seguridad social y derechos).”

Realizando una comparación detallada de las dos definiciones, se destacan las siguientes diferencias:

Omite esta segunda definición en relación con la primera, señalar que los impuestos constituyen:

una prestación: Es decir, se realizan contribuciones por los ingresos, utilidades o rendimientos que se perciben para financiar los servicios públicos que presta el Estado.

Civilmente se entiende como obligación de dar o hacer

Así, al realizar el pago de impuestos recibimos a cambio múltiples prestaciones, aún cuando no sea de manera directa.

Vgr. Servicios de alumbrado público, vigilancia pública (Policía), pavimentación, ...

Fundamento de las prestaciones a recibir por los ciudadanos lo constituye el artículo 74 constitucional fracción IV, que indica, que anualmente se determina el Presupuesto de Egresos de la Federación y del Distrito federal, es decir, en que se van a gastar o invertir las contribuciones.

que se pagan indistintamente en dinero o en especie: Como pago en dinero, se entiende el realizado en moneda del curso legal en la República Mexicana, es decir, en pesos. Y por pago en especie debe entenderse aquel pago que se realiza, mediante la entrega de bienes distintos a la moneda de curso legal, pero que posee un indudable valor económico (C.F.F. artículo 6 fracción II tercer párrafo).

Vgr. Pago de ISR en la Tesorería del D.F. con cheque

Vgr. Pago de un pintor con una de sus obras, la cual es objeto de valuación.

no hace referencia a los principios de generalidad y obligatoriedad. (ya analizamos estos principios anteriormente).

el que los impuestos deben estar destinados a sufragar los gastos públicos: Se hace referencia a la vinculación entre contribuciones y gasto público para la satisfacción de las necesidades colectivas (artículo 31 constitucional fracción IV).

Vgr. gastos destinados a la creación de jardines, campos deportivos públicos, carreteras...

En este orden de ideas se considera a la definición actual como defectuosa. Y al decir del Maestro Arrijoja *“el Código más que proporcionar una definición, se concreta a señalar en términos sumamente vagos e imprecisos, cuando se causa una contribución, pero se abstiene de indicarnos en que consiste y cuáles son los elementos a los que le dan origen”*³⁶ Punto de vista claro con el que coincidimos.

Es importante considerar que de los elementos o principios ya mencionados del impuesto: “generalidad y obligatoriedad”; así como el “destino de las contribuciones al gasto público” los mismos son comúnmente violados.

Vgr. Cobren o graven con impuesto especial a un comerciante y no a todos los comerciantes cuyo giro comercial y monto de ingreso es el mismo (contra el pio. de generalidad y obligatoriedad); resaltarse debe aquí, el caso de los vendedores ambulantes.

Vgr. Contribuciones para beneficio de un funcionario público (se actúa en contra del pio. de que las contribuciones son para el bien colectivo).

³⁶ ibid. p. 315

ELEMENTOS DE LOS IMPUESTOS:

Después de analizar la definición del impuesto, se analizarán ahora los elementos que toda contribución, tributo o impuesto comprende:

Sujeto, Objeto, Tasa , Tarifa, Base gravable y Época de pago.

El fundamento legal de los anteriores elementos se encuentra en el artículo 5 del CFF, el cual omite mencionar la época de pago. Por ahora basta dar una definición o concepto de lo que debemos de entender por cada uno de ellos:

Sujeto

Se dividen en dos clases, a saber:

a) **Sujeto Activo**: Son aquellas autoridades que intervienen en la relación tributaria con facultad de requerir y hacer efectivas las contribuciones en sus tres niveles: La Federación, las Entidades Federativas y los Municipios.

Respecto a dicho sujeto, el maestro Ernesto Flores Zavala indica:

La principal obligación del sujeto activo consiste en la percepción o cobro de la prestación tributaria impuesto. No es un Derecho del Estado, percibir los impuestos, porque no es potestativo para él hacerlo, es obligatorio. Establecido

*por la Ley un impuesto, el fisco debe cobrarlo, porque la Ley tributaria obliga tanto al particular como al Estado...*³⁷

b) Sujeto Pasivo: Son los contribuyentes (personas físicas y morales) que la ley señala tienen la obligación de contribuir por realizar la conducta o hecho previstas (hipótesis) en la misma, dándose así origen a una obligación tributaria para con el fisco federal .

Artículo 1 CFF Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales...

Debe quedar claro que la calidad de sujeto pasivo se adquiere por la colocación de la persona en la hipótesis jurídica que las leyes en este caso fiscales establecen, y no por que la ley impute como concibe el Maestro Fayo Viesca Jacinto, que considera al sujeto pasivo como:

*“Aquella persona física o moral a la que la Ley Fiscal imputa la realización de determinados hechos o actos generadores del crédito fiscal”*³⁸

En el entendido de que en la relación jurídico tributaria intervienen dos clases de sujetos: el activo y el pasivo. Pueden existir una tercera clase de sujetos pasivos:

³⁷ Ibid. p.58

³⁸ Fava Viesca, Jacinto, “Finanzas públicas” p 137 2ª Edición, Editorial Porrúa, México

c) Sujeto obligado solidaria o subsidiariamente, al sujeto pasivo principal, entre éstos encontramos a:

1.- Sujeto Pasivo obligado Solidario: Se refiere a aquella persona física o moral, nacional o extranjera que en virtud de haber establecido una determinada relación de tipo jurídico con el sujeto pasivo obligado directo por disposición expresa de la Ley tributaria aplicable, adquiere concomitantemente con dicho obligado directo la obligación de cubrir el tributo, quedando a elección del fisco a quién exigirá el pago del gravamen.

Vgr. El administrador de un negocio o empresa.

2.- Sujeto Pasivo Obligado Subsidiariamente o por Sustitución: Es aquella persona generalmente física que se encuentra legalmente facultada para autorizar, aprobar o dar fe respecto de un acto jurídico generador de tributos o contribuciones, y a la que la Ley hace responsable de su pago en los mismos términos que el sujeto pasivo directo.

Vgr. Notario que da fe de la realización de una compraventa de un inmueble y la ley le obliga a retener el ISR.

Dichas responsabilidades del pago del impuesto solo serán en cuanto la Ley tributaria los señale expresamente como obligados a la prestación fiscal.

Estos sujetos pasivos aún cuando no cometen la situación jurídica o de hecho de manera directa responden por la comisión de la misma. Es decir, no cometen la obligación principal al decir del maestro Ernesto Flores Zavala³⁹.

Objeto:

Se refiere a aquello que causa el gravamen o el bien sobre el que recae la carga tributaria. Es decir, la situación que la ley señala como hecho generador de un impuesto, un derecho, una aportación de seguridad social o una contribución de mejoras... un acto, un documento, o un bien mueble o un bien inmueble⁴⁰.

Vgr. Ingresos por honorarios obtenidos por la prestación de servicios profesionales, o la enajenación de automóviles nuevos u otros bienes... (artículo 4 de la LISR), siendo gravado el ingreso que es el objeto.

Base gravable:

Podemos definirla como el elemento cuantitativo susceptible de afectación financiera; es decir, implica el importe o monto neto total a afectar para realizar el pago al fisco (contribuciones). Lo anterior puede expresarse en el resultado de la siguiente Operación:

$$\text{MENOS} \quad \frac{\text{INGRESO}}{\text{DEDUCCIONES}} \\ = \quad \text{BASE GRAVABLE}$$

³⁹ Ibid. p.60

⁴⁰ "Manual de la Hacienda Pública Municipal", p.25. Primera reimprisión, 1989. Instituto Nacional de Administración Pública, A. C. México.

De acuerdo con el licenciado Flores Zavala, la base del impuesto es:

“La cuantía, sobre la que se determina el impuesto a cargo de un sujeto”⁴¹

Tasa:

Se define como la unidad aritmética que se toma como base para la liquidación en moneda de curso legal del tributo a pagar. O bien elemento variable que se aplica a la base imponible para determinar en cantidad líquida el impuesto a pagar.

Lo anterior, puede definirse en una fórmula aplicable continuación de la anterior:

$$\begin{array}{rcl} & & \text{BASE GRAVABLE} \\ & & \\ \text{SE LE APLICARA} & \text{LA TASA O TARIFA} & \\ \text{RESULTADO} & = & \text{IMPUESTO O RESULTADO FISCAL.} \end{array}$$

Al decir de el maestro Arrijoja las distintas tasas contributivas son ⁴²:

1.- De cuota fija: Consiste en el establecimiento de un porcentaje específico, sobre el importe global del hecho generador de la obligación fiscal.

Vgr. Pago que se realiza del IVA del 15% en la adquisición de productos...

2.- Tarifa Progresiva: Establece tasas diferenciales cuyo impacto económico se va acrecentando en la medida en que el monto del hecho generador es mayor; decreciendo por el contrario, cuando dicho monto resulta menor. Es lo que

⁴¹Ibid p.109

⁴²Ibid p. 117

algunos autores denominan “tasas escalonadas”, debido precisamente a su progresividad. En este tipo de tarifas el impacto económico va variando según aumente o disminuya el monto de los ingresos gravables...

3.- Cantidad Fija: En este caso la tasa se determina aplicando al hecho generador del tributo una cantidad exacta expresada en moneda del curso legal, y no como sucede en las cuotas fijas y las tarifas progresivas que se expresan en porcentajes .

Vgr. Impuesto sobre Uso y Tenencia de Vehículos.

Tarifa:

Es dada por la leyes fiscales previa aprobación y publicación en el D.O.F. De alguna forma ya la hemos analizado en las tasas.

Época de pago:

Esta comúnmente es señalada por la ley respectiva. Nacido el tributo y determinado en cantidad líquida, surge la obligación de pagarlo o enterarlo al Fisco.

Concerniente al pago el artículo 6o del CFF menciona:

Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica :

I.- Si la contribución se calcula por periodos establecidos en ley y en los casos de retención o recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes del calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o recaudación, respectivamente.

Vgr. Terminación de un ejercicio ordinario, se puede pagar conforme dicha disposición el día 17 de Enero.

II.- En cualquier otro caso dentro de los 5 días siguientes al momento de su causación...

En síntesis, todo lo anterior concluye en las siguientes operaciones:

$$\begin{array}{rcl}
 & & \text{INGRESO} \\
 \text{MENOS} & = & \text{DEDUCCIONES} \\
 \text{APLICAMOS} & = & \text{BASE GRAVABLE} \\
 & & \text{CUOTA FIJA, TARIFA} \\
 \text{EL RESULTADO FISCAL} & = & \text{PROGRESIVA, OCANTIDAD FIJA} \\
 & & \text{IMPUESTO A PAGAR} \\
 \\
 \text{PUEDEN DARSE} & & \text{PAGOS PROVISIONALES} \\
 \text{RESULTADO FINAL} & = & \text{IMPUESTOS POR PAGAR O} \\
 & & \text{PERDIDA FISCAL.}
 \end{array}$$

d- CLASES Y ACCESORIOS DE LOS IMPUESTOS.

Dentro de la clasificación de los ingresos tributarios destacan de manera singular: los impuestos, que inciden de manera especial en el patrimonio del sujeto pasivo o contribuyente. En este orden de ideas, debe mencionarse a algunos de los más conocidos en la práctica.

CLASES DE IMPUESTOS:

I.- IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

El artículo 1 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, indica quienes son **sujetos a dicho impuesto:**

Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del Impuesto sobre la Renta en los siguientes casos:

I.- Las residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Es decir, se presume que las personas físicas o morales de nacionalidad mexicana o extranjera son residentes del territorio nacional (artículo 9 del Código Fiscal de la Federación) y por ende contribuyentes; salvo prueba en contrario (*iuris tantum*)

II.- Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

Ocurre con frecuencia en Sociedades o personas físicas que trabajan o participan de manera conjunta con un extranjero, siendo dicho extranjero quien obtiene ganancias y por lo tanto se hace de la obligación de contribuir; ya que de otra manera sería injusto que solo los mexicanos pagasen contribución y no los

extranjeros quiénes tienen que participar en todas y cada uno de los derechos y obligaciones a que se sujeta el nacional.

Vgr. "Sociedad de Exportación de Artesanías Mexicanas" entre un suizo con residencia en Suiza y un mexicano residente en México. Siendo el mexicano quien realice actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y que no realice en forma independiente (artículo 2 de la Ley del ISR, fracción IV...).

III.- Las residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éstos.

Debe comentarse respecto a esta fracción, el caso de que un extranjero no tenga negocio establecido en México pero adquiera ingresos por otras vías como:

La contratación de una persona física o moral, distinta de un agente independiente que realice actividades para el residente en el extranjero; se considera aquí que tiene establecimiento permanente (artículo 2 del ISR tercer párrafo). El actuar por si mismo generándose ingresos por la realización o celebración de actos aún careciendo también de establecimiento permanente; por lo tanto para evitar la inequidad debe cobrarsele impuestos (artículo 2 del ISR segundo párrafo).

Vgr. Extranjero que compra acciones mediante su corredor de bolsa, representante o socio que celebra contratos por el extranjero (Vgr. Compraventa, arrendamiento, préstamos...).

Entre otros casos de ingresos objeto del impuesto sobre la renta, encontramos a:

Ingresos percibidos por trabajadores subordinados, ingresos por honorarios de servicios de profesionistas, ingresos por enajenación o venta de bienes, ingresos por adquisición de bienes, ingresos por intereses, ingresos por la obtención de premios, ingresos obtenidos por instituciones financieras...

EXPLICACIÓN:

El ISR sólo grava o afecta por la realización de alguno de los supuestos o hipótesis que se prevén en la Ley del ISR.

Conforme al artículo 1 de la LISR, debe comprenderse que de manera restringida que el ISR grava a los ingresos que se perciben. Y en un sentido amplio, el ISR implica la afectación que sufre una persona en su patrimonio; ya que no solo pueden percibirse ingresos en efectivo sino también en bienes o servicios.

2.- IMPUESTO AL ACTIVO.

El artículo 1 de la Ley del Impuesto al Activo indica quienes son Sujetos de dicha contribución o Impuesto:

Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligados al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, ...y aquellos que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

EXPLICACIÓN BREVE:

Es un impuesto de carácter patrimonial (que existe en aproximadamente 13 países del mundo) fue introducido el 1° de enero de 1989. Se argumentó para su establecimiento que más del 70% de las empresas de este país presentaban sus declaraciones “en ceros” y que, por tal razón, era necesario poner un impuesto mínimo, el cual se calcula aplicando la tasa del 2% al valor del activo en el ejercicio.

La explicación que se ha dado es de que en términos reales los activos de las empresas deben tener un rendimiento mínimo promedio del 5.72%, al cual aplicándole la tasa general del impuesto sea acreditable contra el impuesto sobre la renta lo hace complementario de este último.⁴³

El Impuesto al Activo: Implica pagar el activo por la persona física o moral que se coloque en alguno de los supuestos o hipótesis que se prevén en la Ley del IMPAC.

Por activo debe entenderse a: El conjunto del total de bienes y derechos que son propiedad de la empresa (Elias Lara Flores)⁴⁴. Algunos activos son: Caja, bancos, inventarios, cuentas por cobrar, activo fijo, maquinaria, activos financieros, entre otros activos.

3.- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

El artículo I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado indica quienes son **Sujetos de dicho impuesto:**

Están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional realicen los actos o actividades siguientes:

⁴³ Sellier Carbajal, Carlos y Ceballos Esponda Carlos. "Análisis de los impuestos Sobre la Renta y al Activo de las Empresas" Editorial Themis, 1989. México, pp. 1-78 (IMPAC)

I.- Enajenen bienes.

El artículo 8 de la Ley del IVA indica que se entiende por enajenación: Para los efectos de esta Ley, se entiende, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación (artículo 14. adjudicación a favor del acreedor; aportación a una sociedad o asociación; la que se realiza por arrendamiento financiero, la que se realiza a través del fideicomiso...), el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último la presunción admite prueba en contrario.

Vgr. Venta de: Automóviles, inmuebles, aparatos electrónicos, abarrotes, ...

II.- Presten servicios independientes

El artículo 14 del IVA indica, qué se considera prestación de servicios independientes a:

La prestación de obligaciones de hacer, el transporte de personas o bienes, el seguro, el afianzamiento, el reafianzamiento, el mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución. Así como: la asistencia técnica y transferencia de tecnología.

Vgr. Pago de honorarios a: Médicos, abogados, arquitectos, ingenieros,...

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

El artículo 19 del IVA explica que se entiende por uso o goce temporal de bienes a:

El arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

⁴⁴ Lara flores, Elías. "Primer curso de contabilidad". Decimoquinta edición; Editorial Trillas; México agosto de 1996

IV.- Importen bienes o servicios.

El artículo 24 del IVA explica, qué se entiende por Importación de bienes y Servicios a:

La introducción al país de bienes; la adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él; el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país; el uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero; el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Ésto no es aplicable al transporte internacional...

Vgr. Importación de autopartes, de ropa , calzado...

EXPLICACIÓN:

El IVA puede concebirse como : El valor agregado a un producto, valor que implica una parte o porcentaje a pagar del monto total del precio de un producto, a enterar al fisco como contribución .

Según Harberger, *el IVA intenta gravar la contribución neta que cada empresa realiza al valor total del producto final, es decir, distribuye la recaudación a*

lo largo del ciclo de producción de los bienes y servicios, recaudando en cada etapa una fracción de la recaudación total .⁴⁵

Lo anterior es visible en la compra de artículos que nos hace acreedores del IVA y cuyo pago se realiza, en ocasiones de manera inconsciente.

Vgr. Comprar cigarros y en su precio considerar el IVA; es decir, si adquirimos una cajetilla cuyo precio con IVA incluido es de NS7.50, el 15%=1.125 de dicho precio es el impuesto a pagar, retenido y enterado al fisco en la declaración respectiva.

En lo referente a éste impuesto debe considerarse la política fiscal adoptada para este sexenio (1994-2000): aumento de la tasa del IVA del 10 a 15%, a partir de 1995.

4.- IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS (IEPS).

El artículo 1 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción, indica quienes son Sujetos y Objeto del impuesto:

“Están obligadas al pago del impuesto especial sobre producción y servicios, las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes

⁴⁵ Harberger, A. . A Federal Tax on Value Added, en Taxation and Welfare, University of Chicago Press, 1974, citado por María Guadalupe Castro Suarez, T. UP “ El IVA en México su evolución y el cálculo de la base 1980-1986 México p 7.

I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación de los bienes señalados en esta Ley.

Se entiende por enajenación además de lo señalado en el CFF, el faltante de materias primas o de bienes en los inventarios de los contribuyentes que no cumplan con los requisitos que establezca la SHCP (artículo 7 Ley de IEPS).

Conforme al artículo 12 de la Ley de IEPS, se considera como importación la introducción al país de bienes y se estima que ésta se efectúa:

- a) En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.
- b) En caso de importación temporal al convertirse en definitiva.

Vgr. Venta de cervezas y bebidas alcohólicas...

Vgr. Productor de Chile que vende en México manzanas...

II. La prestación de los servicios señalados en esta Ley.

Vgr. Que comprende a aquellas personas que presten servicios: comisión, agencia, representación... (artículo 2 fracción II inciso C) .

El impuesto se calculará aplicando a los valores a que se refiere este ordenamiento, la tasa que para cada bien o servicio establece el artículo 2o. del mismo.

La Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, los organismos descentralizados o cualquier otra persona, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, deberán aceptar la traslación del impuesto especial sobre producción y servicios y, en su caso, pagarlo y trasladarlo, de acuerdo con los preceptos de esta Ley (IEPS).

EXPLICACIÓN:

Lo que el IEPS grava o afecta es la capacidad de producción y las prestaciones de servicios que generan ingresos a los contribuyentes. Dándose así la causa de gravamen, misma ley de IEPS.

El IEPS debe entenderse como: El gravamen que debe pagar especialmente el productor o prestador de servicios.

5.- IMPUESTOS SOBRE AUTOMÓVILES NUEVOS .

El artículo I de la Ley del Impuesto sobre Automóviles Nuevos indica quienes son Sujetos y Objeto del impuesto:

Están obligadas al pago del impuesto sobre automóviles nuevos establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que realicen los actos siguientes:

I.- Enajenen automóviles nuevos de producción nacional. Se entiende por automóvil nuevo el que se enajena por primera vez al consumidor, por el fabricante o por el distribuidor.

Vgr. Caso de las agencias de autos; de las plantas fabricantes de VOLSWAGEN, NISSAN...

II.- Importen en definitiva al país automóviles. Los automóviles a que se refiere esta fracción son los que corresponden al año modelo en que se efectúe la importación, o a los 10 años modelos inmediato anteriores.

Vgr. Importación de autos como un Mercedes Benz u otra marca de automóviles previo permiso de las autoridades correspondientes para su introducción a nuestro país...

Los automóviles a que se refiere esta Ley son los de transporte hasta de diez pasajeros, los camiones con capacidad de carga hasta de 3,100 kilogramos incluyendo los tipo panel, así como los remolques y semiremolques tipo vivienda.

EXPLICACIÓN:

Lo que el ISAN grava es precisamente la venta o enajenación de automóviles nuevos hechos en México; así como aquellos que se traen del extranjero (importados).

El ISAN sólo grava o afecta por la realización de los supuestos o hipótesis que se prevén en la Ley misma.

Debe entenderse al ISAN como: El gravamen que debe pagar el adquirente de un automóvil nuevo, nacional o extranjero.

CONCLUSIÓN:

Los impuestos antes mencionados son los que comúnmente se causan en todo tipo de empresa, y cada uno de ellos requiere tratamiento y análisis pormenorizado. Por ello, para un somero conocimiento se indicó quiénes son sujetos de dichos impuestos; así como algunos ejemplos de causación...

ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

De conformidad con el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación en su **último párrafo** : Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 del CFF, son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Añade el mismo artículo que, siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios...

A continuación, se trata cada uno de los accesorios de las contribuciones con breve explicación de cada uno de ellos:

Los recargos: Se consideran como indemnización al fisco federal por falta de pago oportuno (artículo 21 primer párrafo).

Vgr. No pagar oportunamente una contribución de \$1,000.00 a la autoridad hacendaria y pedir autorización para posterior pago ya diferido ó en parcialidades (art. 66 del CFF).

Sobre la naturaleza accesoria de los recargos la Suprema Corte de Justicia de la Nación a asentado un criterio:

Recargos.- “Por su carácter de accesorios deben seguir la suerte del crédito principal.- Cuando en una sentencia se ha reconocido la validez del crédito principal, debe también reconocerse la validez de los recargos si éstos no han sido impugnados por vicios propios, ya que ellos tienen el carácter de créditos accesorios respecto de la suerte principal que les dio origen.”

(Revisión No. 920/85.- Resuelta en sesión de 14 de abril de 1987, por unanimidad de 8 votos. Jurisprudencias Segunda Época. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1993, Precedentes de las Salas 1988-1993. Página 511).

Las multas : Se consideran como las sanciones pecuniarias o económicas, impuestas por infracciones a las disposiciones fiscales.

La aplicación de sanciones pecuniarias, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas, y sus demás accesorios; así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal (art. 70 CFF).

Sobre las multas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación a asentado un criterio:

Multas.- Requisitos constitucionales que deben cumplir .- Para considerar que una multa impuesta a un particular cumple con lo establecido por los artículos 16 y 22 Constitucionales, debe satisfacer ciertos requisitos: a juicio de esta Sala S se debe concluir que son los siguientes: I.- Que la imposición de la multa esté debidamente fundada, es decir, que se exprese con precisión el precepto legal aplicable al caso. II.- que la misma se encuentre debidamente motivada, señalando con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la imposición de la multa, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. III.- Que para evitar que la multa sea excesiva se tome en cuenta la gravedad de la infracción, esto es, el acto u omisión que haya motivado la imposición de la multa, así como la gravedad de los perjuicios ocasionados a la colectividad, la reincidencia y la capacidad económica del sujeto sancionado. IV.- Que tratándose de multas en las que la sanción puede variar entre un mínimo y un máximo, se invoquen las circunstancias y las razones por las que se considere aplicable al caso concreto el mínimo, el máximo o cierto monto intermedio entre los dos.

(Revisión No. 1244/79.- Resuelta en sesión de 19 de agosto de 1987, por unanimidad de 8 votos. Jurisprudencias Segunda Época. Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937-1993, Precedentes de las Salas 1988-1993 Página 516)

Los honorarios : Son los gastos que se causan por notificaciones en lo que se refiere a requerimientos para el cumplimiento de obligaciones no satisfechas dentro de los plazos legales; se causan a cargo de quien incurrió en el incumplimiento (artículo 137 del CFF).

Los gastos de ejecución: Se consideran como el reembolso de las erogaciones que se dan por el empleo del procedimiento administrativo de ejecución para hacer efectivo un crédito fiscal. En este orden de ideas el artículo 150 del CFF, indica:

Las personas físicas y las morales estarán obligadas a pagar el 2% del crédito fiscal por concepto de gastos de ejecución, por cada una de las diligencias que a continuación se indican:

- I. Requerimiento
- II. Embargo
- III. Remate

Vgr. Presentar una declaración irregular y el Fisco nos requiera de cobro por la diferencia, y al no acudir a solventar el fisco nos embargue y remate los bienes.

La indemnización: Consiste en la compensación que debe recibir el fisco por la falta de pago que ocasiona la devolución de un cheque .

El CFF expresa:

El cheque recibido por las autoridades fiscales que sea presentado en tiempo y no sea pagado, dará lugar al cobro del monto del cheque

y a una indemnización que será siempre del 20 % del valor de

éste, y se exigirá independientemente de los demás conceptos a

que se refiere este artículo... (Artículo 21 del CFF séptimo párrafo)

Las sanciones: Aquí debe hacerse referencia no solo a las sanciones pecuniarias, sino también a la facultad de ejercer la acción penal en contra de los contribuyentes; ya que el infringir las normas jurídico fiscales puede dar como resultado la privación de la libertad.

Respecto a las sanciones debe mencionarse la fracción I del artículo 92 del CFF, que señala:

Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la SHCP :

I. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105(contrabando), 108 (Defraudación fiscal), 109 (actos similares a la defraudación fiscal), 110 (Delitos relacionados con el RFC), 111 (delitos diversos Vgr. Omisión de declaraciones), 112(delitos de depositario o interventor) y 114 (visitas o embargos sin mandamiento escrito), independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

La anterior disposición que implica a la querrela resulta para la autoridad hacendaria ser un medio de coacción, que si bien puede ocasionar el pago espontáneo, también puede dar lugar a ilícitos.

Respecto a la querrela, el Jurista Guillermo Colin Sánchez define:

*La querrela, es el derecho potestativo que tiene el ofendido por el delito, para hacerlo del conocimiento del representante del Ministerio Público y con ello dar su anuencia para que investigue y se persiga al autor.*⁴⁶

Con base en la anterior definición; resulta absurdo que no se considere el estado del procedimiento administrativo para ejercer la querrela. Pues si bien, la autoridad ejerce un derecho potestativo, también cierto es que elimina la posibilidad de pago, sin considerar las circunstancias del caso; así como la cantidad líquida a pagar.

El fundamento legal para actuar en contra de los contribuyentes en el caso de incumplir sus obligaciones fiscales se comprende en el artículo 22 constitucional que faculta al Estado por la falta del pago de las contribuciones a: *La aplicación o a la adjudicación de los bienes de una persona en favor del Estado, cuando dichos actos tengan como objetivo el pago de créditos fiscales resultantes de impuestos o multas, y para cuya realización las autoridades administrativas están provistas de la llamada facultad económica - coactiva, cuyo fundamento*

⁴⁶ Colin Sánchez, Guillermo: "Derecho Mexicano de Procedimientos Penales". Decimocuarta edición. Editorial Porrúa, S.A. México, 1993.p.280

constitucional, a nuestro entender, se encuentra en el propio artículo 22 de la Ley Suprema, el cual también delimita su procedencia (cobro de impuestos o multas)¹⁷.

Dada una breve referencia a los accesorios de las contribuciones debe indicarse antes de continuar, que empleamos el término contribución, tributo o impuesto como sinónimos para indicar los pagos a realizar por las personas (físicas y morales) a la Hacienda o Fisco.

¹⁷ Burgoa, Ignacio; "Las Garantías Individuales"; 25ª edición; Editorial Porrúa, S.A., Mexico, 1993 p.662

3) El pequeño empresario y los impuestos.

a- impuestos propios del pequeño empresarios (generales y locales).

b- el pequeño empresario (personas físicas y morales).

c- otros impuestos (vgr. predial).

3) EL PEQUEÑO EMPRESARIO Y LOS IMPUESTOS.

Las necesidades crecientes, así como los múltiples servicios para satisfacerlas implican un mayor financiamiento. De manera tal que el cumplir con las obligaciones tributarias anualmente implican una necesidad.

A este respecto, el fundamento legal de las erogaciones que se realizan año con año, lo constituye la fracción IV del artículo 74 de la Constitución que señala como facultad de la Cámara de Diputados:

“Examinar, discutir, y aprobar anualmente el Presupuesto de Egresos de la Federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo, así como revisar la Cuenta Pública del año anterior”

Mencionado Presupuesto de Egresos de la Federación se refleja en la Ley de Ingresos de la Federación y en la misma se restablecen algunas de las contribuciones del año anterior, conservándose así la anualidad de las leyes fiscales. Respecto al inicio de la vigencia de dicha Ley la misma es para toda la

República, al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca fecha posterior (art. 7 CFF).

Sobre la anualidad, la Suprema Corte de Justicia de la Nación a asentado un criterio:

“Periodicidad Anual de las Leyes Fiscales .- Las leyes de carácter fiscal tienen una periodicidad anual limitada, de acuerdo por lo dispuesto en los Artículos 65, fracción II, y 73 fracción VII, de la Constitución Federal. La ley de ingresos tiene, para su vigencia, un periodo determinado o sea de un año, al cabo del cual deja de tener eficacia en relación con aquellos impuestos que no quedan incluidos dentro del presupuesto del año respectivo; y el sistema que emplea el legislador, al incluir en el Presupuesto de Ingresos determinado tributo, tiene a su vez la eficacia de dar continuidad y vigencia, a tal respecto, a las leyes específicas tributarias, del orden mismo del impuesto incluido en el presupuesto anual; esto, natural y lógicamente, por economía funcional y para evitar la expedición, promulgación, refrendo y publicación de las leyes que, de otro modo , tendrían que hacerse cada año.

Esta tesis sobre periodicidad fija y determinada de las leyes tributarias y su continuidad por el solo hecho de comprenderse el tributo en la Ley de Ingresos, ésta aceptada por la doctrina .” (Queja 200/52, Oficina Federal de Hacienda en Piedras, Coahuila. Semanario Judicial de la federación. Tomo CXVII. Página 1178).

En opinión personal, si bien la Ley de Ingresos y el Presupuesto de Egresos son discutidos cada año. Debería también discutirse sobre programas de apoyo a los empresarios y principalmente los de pequeñas empresas que constituyen en su

mayoría la economía del país por los empleos que generan, y por constituir el salario a pagar mayormente: los salarios mínimos.

El actuar de la autoridad fiscal debe ser coherente para con sus propios ciudadanos e infundirles confianza. Lo que desde un punto de vista sociológico implica el que:

“ La pertenencia a un Estado la define el Estado mismo. El Estado determina quiénes son sus ciudadanos...Y ellos lo son en virtud de lo determinado por el Estado, tanto si tienen una idea clara de lo que es ese Estado...”⁴⁸

a)IMPUESTOS PROPIOS DEL PEQUEÑO EMPRESARIO (GENERALES Y LOCALES).

Para comprender qué contribuciones son propias de los pequeños empresarios, deben entenderse las contribuciones que generalmente se causan, y ello es más tangible si se mencionan algunas de las contribuciones de la Federación, de los Estados y de los Municipios.

FEDERACIÓN Y ESTADOS.

⁴⁸ Recasens Siches, Luis. “Sociología”, Vigésimoprimer Edición, Editorial Porrúa S.A. p. 505.

Conforme al artículo 31 fracción IV de la Constitución, son tres los sujetos activos a quienes se les debe contribuir para los gastos públicos:

- La Federación
- Los Estados y
- Los Municipios.

La lucha por la distribución de las contribuciones a través de la historia ha sido constante:

En las Convenciones Nacionales Fiscales de 1925, 1933 y noviembre de 1947. Se trató de identificar o clasificar que contribuciones pertenecían a la Federación y cuales a los Estados:

La primera Convención de 1925, llegó a una serie de conclusiones recogidas íntegramente en la reformas constitucionales que iniciadas por el Presidente Calles en noviembre de 26, al fin no se consideraron. Pues se crítico a los constituyentes de 57 y 17, la imitación de Norteamérica en cuanto a su régimen de concurrencia impositiva.

Finalmente, se concluyo por un reparto de facultades fiscales entre la Federación y los Estados, mientras se dictaban posteriormente medidas definitivas.

En la segunda Convención de 1933. De las dos consecuencias que se dieron destaca: La aplicación ~~por vez primera~~ del principio de la participación federal y

estatal en determinados impuestos. En la de 18 de enero de 1934, a la fracción X del artículo 73 subsistente hasta 1940, se instituía la participación de los Estados y de los municipios en los impuestos federales sobre energía eléctrica. En la de 13 de octubre de 1942, en el punto que adicionó el artículo 73 con la fracción XXIX se facultó a la Federación para establecer contribuciones (disposición que actualmente subsiste)⁴⁹.

Artículo 73 fracción XXIX-A de la Constitución, establece las facultades del Congreso de la Unión respecto a las siguientes contribuciones:

- 1o Sobre Comercio Exterior,
- 2o Sobre la explotación de los recursos naturales,
- 3o Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros,
- 4o Sobre servicios públicos concesionados o explotados directamente por la Federación y;
- 5o Especiales sobre:
 - a) Energía eléctrica;
 - b) Producción y consumo de tabacos labrados;
 - c) Gasolina y otros productos derivados del petróleo;
 - d) Cerillos y fósforos;
 - e) Agua miel y productos de su fermentación;
 - f) Explotación forestal; y
 - g) Producción y consumo de cerveza .

⁴⁹ Lena Rámirez, Felipe "Derecho Constitucional Mexicano";

El mismo artículo establece que:

Las entidades federativas participarán en el rendimiento de estas contribuciones especiales, en la proporción que la ley secundaria federal determine. Las legislaturas locales fijaran el porcentaje correspondiente a los Municipios en sus ingresos por concepto del impuesto sobre energía eléctrica.

En la tercera Convención Nacional fiscal de 1947, se dio finalmente la Ley de Coordinación Fiscal; como reacción a la tutela en materia fiscal a que trataban de ser sometidas las entidades federativas.

El Presidente de la República y el Secretario de Hacienda, don Miguel Alemán y don Ramón Beteteta, respectivamente, propiciaron y difundieron una nueva política fiscal, sobre bases de coordinación y no de exclusividad de impuestos ni sumisión de los Estados al centro: Pues si bien, se habían clasificado anteriormente algunas contribuciones, el Estado monopolizaba. Dando lugar a desproporcionalidad.

Hoy en día, la distribución de ingresos tributarios, se da primordialmente de conformidad con la Ley de Coordinación Fiscal. La cual trata de distribuir proporcionalmente las contribuciones federales para las entidades federativas.

Fundamentos de la actual coordinación fiscal lo constituyen: El último párrafo del artículo 73 de la Constitución Política fracción XXIX-A, menciona que la participación de las entidades federativas se dará en la proporción que la Ley secundaria federal determine; la cual es la Ley de Coordinación Fiscal, y se destaca de ésta a los artículos 1o y 6o que indican:

Artículo 1º. La SHCP celebrara convenios con los Estados que soliciten adherirse al Sistema Nacional de Coordinación Fiscal que establece esta Ley. Dichos Estados y el Distrito Federal participarán en el total de impuestos federales, y en los otros ingresos que señale esta ley, mediante la distribución de fondos que en ella misma se establecen.

Artículo 6o Las participaciones federales que recibirán los Municipios del Total del Fondo general de participaciones incluyendo sus incrementos, nunca serán inferiores al 20% de las cantidades que correspondan al Estado, el cual habrá de cubrirselas. las legislaturas locales establecerán su distribución entre los Municipios mediante disposiciones de carácter general.

Un concepto sobre lo que implica la Coordinación Fiscal es el proporcionado por el Maestro Arrijoja:

La participación proporcional que por disposición de la Constitución y de la Ley, se otorga a las entidades federativas en el rendimiento de un tributo Federal, en cuya recaudación y administración ha intervenido, por autorización expresa la Secretaría de Hacienda y Crédito Público⁵⁰.

⁵⁰ Ibid. p.144.

Para Gregorio Sánchez de León la Coordinación Fiscal: *Es un proceso dinámico que requiere órganos propios que lo hagan posible, lo vigilen y lo promuevan. E indica que la Ley de Coordinación Fiscal ha sido considerada técnicamente como un sistema nacional a través del cual se hace posible la justicia distributiva del ingreso público entre la Federación, Estados y Municipios* ⁵¹.

Siendo escasos los ingresos tributarios a Estados y Municipios, la única solución es acordar entre los tres niveles de gobierno su distribución en forma proporcional, atendiendo a la naturaleza e importancia del objeto a gravar.

Otras disposiciones constitucionales que regulan la materia tributaria son:

- El artículo 73 fracción VII de la Constitución que faculta a el Congreso para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. Es decir, son las contribuciones no enlistadas en la Ley de Ingresos que posteriormente son impuestos por el Congreso.

- En los artículos 117 fracciones IV, V, VI y VII, y el artículo 118, fracción I se establecen prohibiciones para establecer gravámenes, o establecer contribuciones por las entidades federativas, que son los impuestos federales de importación, exportación y valor agregado.

⁵¹ Sánchez León, Gregorio "Derecho Fiscal Mexicano", Novena edición, Cardenas, editor y distribuidor, México D.F. 1994, pp. 107 y 108.

No obstante la Ley de Coordinación Fiscal y otras disposiciones, debe concluirse que la limitación a las entidades federativas a establecer gravámenes o contribuciones, son sobre aquellas fuentes de riqueza que no son ya de carácter federal. Y pareciera que se confirma lo que indica Flores Zavala: *La soberanía plena de la Federación y las entidades locales . Y la soberanía tributaria subordinada de los municipios*⁵².

A lo enunciado queda por demás entendido que son contribuciones federales:

Las comprendidas en el artículo 73 constitucional fracción XXIX- A ya referido. Así como, las comprendidas en la Ley de Ingresos de la Federación en cada ejercicio fiscal anual regulada por la Ley de Coordinación Fiscal:

Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Activo, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, Impuesto Sobre la Adquisición de Automóviles Nuevos...

ESTADOS Y MUNICIPIOS.

En cuanto a las contribuciones de Estados y Municipios, las mismas están comprendidas en la leyes de Ingresos de los mismos.

DE LOS ESTADOS.

⁵² Ibid p. 35

Para el conocimiento de algunas contribuciones estatales, se toma como referencia a los comprendidos en la Ley de Ingresos del Estado de Nuevo León para el año de 1997:

Impuestos: Sobre la enajenación de automóviles, camiones y demás vehículos de motor, sobre nominas, sobre hospedaje, por obtención de premios, entre otros.

Derechos: Por Servicios prestados por la Secretaría de Finanzas y Tesorería General del Estado, por servicios de distintas dependencias, entre otras.

Productos: Enajenación de bienes muebles o inmuebles, arrendamiento o explotación de bienes muebles o inmuebles del dominio privado, entre otros.

Aprovechamientos : Donativos, multas, Participación en los ingresos federales, Administración de Tributos municipales, Aportaciones de entidades paraestatales...

DE LOS MUNICIPIOS

El artículo 115 de la Constitución, nos indica en su primer párrafo que: Los Estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo y popular, teniendo como base de su división territorial, y de su organización política y administrativa el municipio libre.

El mismo artículo en su fracción III, indica: Los municipios con el concurso de los Estados cuando así fuere necesario y lo determinen las leyes (ley de ingresos del Estado y del Municipio) tendrán a su cargo los siguientes servicios públicos :

- a) Agua potable y alcantarillado;
- b) Alumbrado público;
- c) Limpia;
- d) Mercados y centrales de abasto;
- e) Panteones;
- f) Rastro;
- g) Calles, parques y jardines;
- h) Seguridad pública y tránsito; e
- i) los demás que las legislaturas locales determinen según las condiciones territoriales y socioeconómicas de los municipios, así como su capacidad administrativa y financiera .

Los municipios de un mismo Estado, previo acuerdo entre sus ayuntamientos y con sujeción a la ley, podrán coordinarse y asociarse para la más eficaz prestación de los servicios públicos que les corresponda.

El mismo artículo 115 constitucional, en su fracción IV, nos indica: Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor ..

El mismo artículo 115 en su inciso b) señala que: Las participaciones federales, que serán cubiertas por la Federación a los municipios, se dará con arreglo a las bases, montos y plazos que anualmente se determinen por las legislaturas de los Estados.

Y el último párrafo del mismo artículo 115 fracción IV menciona: Las legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos, serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles.

Conforme a lo enunciado por las dos fracciones del artículo 115 de la Constitución, podemos conocer algunas de las contribuciones que son propias de los municipios; pero también es notoria la limitación que tienen por la designación de las contribuciones por parte de las legislaturas de los estados. Y grave aún más, la aprobación de ingresos por la legislatura local.

A pesar de haberse dado una distinción de los ingresos propios de los municipios, es notorio el hecho de que no se ha cumplido con el contenido del artículo 115 constitucional en sus fracciones III y IV, que corresponde en gran medida al decreto por el cual se reformó y adicionó el precepto de referencia, publicado en el Diario Oficial de la Federación de 3 de febrero de 1983.

El objetivo de la reforma y adición al artículo 115 fue el siguiente:

Vigorizar la decisión fundamental del pueblo sobre el municipio libre, estableciendo dentro del marco conceptual de la Constitución General de la

República, aquellas normas básicas que puedan servir de cimientos a las unidades sociopolíticas municipales para que al fortalecer su desarrollo, se subraye el desenvolvimiento regional, se arraigue a los ciudadanos en sus territorios naturales y se evite la constante emigración del campo hacia las grandes ciudades y a la capital de la República, no sólo con el propósito de redistribuir la riqueza nacional en las múltiples y variadas regiones del país sino para ubicar las decisiones de gobierno en las células políticas a las que lógicamente deben corresponder, es decir a los ayuntamientos como órganos representativos de los municipios libres⁵³.

Aún cuando la discusión persiste sobre la distribución de ingresos, cierto es que la única solución es que la misma sea justa. Añadiendo además una mayor potestad a los municipios como lo ha sido para impuestos de hospedaje, anuncios y los derechos de alcohol. Y principalmente debe darse una descentralización de los estados a los municipios y de los municipios a las agencias municipales, porque aveces nos quejamos del centralismo del gobierno federal, pero se hace lo propio en nivel estatal o municipal.

Lo más risible de todos los acuerdos para las reformas fiscales, es precisamente que las reformas se dan como consecuencia de fines políticos y no de conciencia.

⁵³ Carrasco Inarte, Hugo " Mandatos Constitucionales en materia tributaria" Editorial Themis Pp. 130 v 131

b) EL PEQUEÑO EMPRESARIO (PERSONAS FÍSICAS Y MORALES).

Es necesario no confundir conceptos ya que el Derecho considera a dos tipos de persona: Las físicas y las jurídicas. No debe caerse en equívocos porque podría parecer que esta división establece una distinción entre dos realidades: la persona humana y las llamadas personas jurídicas. No hay tal. Las personas jurídicas no son más que creaciones de las personas humanas. El concepto de Persona en el Derecho sigue siendo único y la existencia de las personas jurídicas, se explica por la variadísima gama de finalidades que se proponen y buscan obtener las personas físicas⁵⁴.

La distinción entre persona física y moral es más notoria, entre otras razones por las obligaciones y derechos que implican a cada una. E influye más aún, al darse de alta o registrarse como contribuyente ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues repercute de manera significativa en el cumplimiento de las obligaciones para con el Fisco. A esto, debe considerarse el hecho de la diferencia que implica ser único propietario de una negociación, a ser uno de los varios propietarios de la misma; ya que se aumenta o disminuye el número de obligaciones y derechos por el hecho de la distribución del riesgo en un mayor número de socios.

Para un mejor entender, debemos recurrir a la obra del catedrático Eduardo García Máynez quien emite un concepto de Persona:

“Se da el nombre de sujeto o persona, a todo ente capaz de tener facultades y deberes.

Las personas jurídicas *dividense en dos grupos: físicas y morales.*

El primer término corresponde al sujeto jurídico individual, es decir, al hombre, en cuanto tiene obligaciones y derechos; se otorga el segundo a las asociaciones dotadas de personalidad (un sindicato o una sociedad mercantil, por ejemplo). Como ambas designaciones son ambiguas, preferimos decir persona jurídica individual y persona jurídica colectiva...”⁵⁵

En otros términos puede mencionarse que : Persona física es una persona común como Jorge Romero Rodríguez, en tanto que una Persona moral es o puede ser una empresa por ejemplo: “LA MANZANITA S.A.” integrada por dos o más personas físicas con un propósito(s) común(es) y lícito.

Con las ideas expresadas, podemos concluir que :

PERSONA FÍSICA : Es el ser humano con capacidad de goce y capacidad de ejercicio reconocidos por el derecho, la primera capacidad mencionada es la que se tiene desde que se nace vivo y viable (art. 22 del Código Civil del D.F.), y la

⁵⁴ Pacheco Escobedo, Alberto, “La persona en el derecho civil mexicano”: Segunda edición, editorial Panorama, México D.F., Enero 1991 p. 26

⁵⁵ Eduardo García Máynez, “Introducción al Estudio del Derecho”, Cuadragésima edición, editorial Porrúa, México, D.F. 1989 p.271

segunda es la que se obtiene cuando una persona por si misma ejercita sus derechos y contrae obligaciones, es decir: El mayor de edad tiene la facultad de disponer libremente de su persona y de sus bienes, salvo las limitaciones que establece la ley (artículo 24 del Código Civil del D.F.).

El ser menor de edad implica también la posibilidad de ser titular de derechos y obligaciones. Es decir, los menores de edad y los incapaces, pueden ser representados por quien ejerce la patria potestad o la tutela; llegando a ser incluso sujetos pasivos de un tributo o contribución

Respecto a la capacidad de ejercicio, puede darse el ejemplo de la celebración de un contrato de compra venta, asociación en participación,...

Dadas algunas disposiciones del Código Civil del D.F., pude entonces emitirse el siguiente concepto de PERSONA MORAL a comprender como:

El conjunto de personas que se reúnen para la realización de un fin común, lícito y determinado, a las que el derecho reconoce personalidad jurídica propia para contraer derechos y obligaciones, obrando y obligándose por medio de los órganos que las representan, sea por disposición de la ley o conforme a las disposiciones relativas de sus escrituras constitutivas y de sus estatutos(ver art. 23, 27 y 28 del Cod. Civ. D.F.).

c) OTROS IMPUESTOS

Habiendo mencionado las contribuciones más comunes de la Federación de los Estados y de los Municipios reguladas por la Constitución. En este inciso nos referiremos de manera especial a las contribuciones o erogaciones de carácter público destinadas a los municipios de manera específica, que comúnmente se enteran o pagan por los residentes de municipios.

De acuerdo a el Licenciado Arrijoa, las contribuciones municipales más comunes pueden clasificarse en :

a) **IMPUESTO PREDIAL**, que se cobra a los propietarios de bienes inmuebles ubicados dentro de la circunscripción territorial del Municipio, en forma periódica y permanente, sobre el valor catastral o el producto del arrendamiento de dichos bienes. Puede decirse que este impuesto constituye un gravamen continuo al ejercicio del derecho de propiedad inmobiliaria. Por esa razón se dice que es una de las principales fuentes de recursos municipales. Tan es así que en el inciso a) de la fracción IV del artículo 115 de la Constitución, hace especial referencia a este tipo de contribuciones.

b) **IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE:** diversiones y espectáculos públicos; rifas, loterías, y toda clase de juegos permitidos, matanza de ganado y aves; expendios de bebidas alcohólicas; anuncios; y casas de asignación

c) **IMPUESTOS SOBRE DETERMINADAS ACTIVIDADES LABORALES.** generalmente no gravadas, por ser de difícil gravación, por parte de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como billetteros, boleros, cargadores, vendedores

ambulantes, músicos ambulantes, fijadores de anuncios y transportistas de carga por medio de vehículos de tracción no mecánica.

d) IMPUESTOS SOBRE LA INDUSTRIA Y EL COMERCIO que no sean materia del Impuesto al Valor Agregado o de tributos estatales, como: puestos ubicados en la vía pública o en los mercados públicos; maquila de nixtamal; venta de determinados productos agrícolas, ganaderos, pesqueros y avícolas; ingresos procedentes de la enajenación de bienes inmuebles; ingresos obtenidos por los establecimientos penitenciarios, de beneficencia y los de enseñanza que se encuentren exentos de Impuesto Federal; ventas de primera mano de bebidas que contengan alcohol, excepto la cerveza y los vinos de mesa elaborados con uva fresca del País.

e) CONTRIBUCIONES ESPECIALES DERIVADAS DE LAS OBRAS Y SERVICIOS MUNICIPALES que beneficien de manera específica a propietarios de inmuebles ubicados en la respectiva jurisdicción municipal.

f) DERECHOS POR SUMINISTRO Y CONSUMO DE AGUA POTABLE. ASÍ COMO DE ALCANTARILLADO (Art. 115 constitucional fracción III)

g) DERECHOS POR LOS SIGUIENTES SERVICIOS ESPECIALES empadronamiento y refrendo anual de negociaciones industriales y comerciales; por expedición de licencias de construcción, reconstrucción y demolición de obras, alineamientos, número oficial y ocupación de la vía pública para obras materiales; expedición de placas y registro de vehículos; legalización de firmas y certificación de documentos; servicios de rastro sello de carnes y control de carnes preparadas; inhumaciones y exhumaciones llevadas a cabo en el panteón

municipal, servicios de registro público de la propiedad y del comercio y de registro de fierro y de marcas de herrar.

h) APROVECHAMIENTOS POR CONCEPTO DE RECARGOS Y DE MULTAS ADMINISTRATIVAS Y JUDICIALES.

i) PARTICIPACIÓN EN LOS RENDIMIENTOS DE IMPUESTOS FEDERALES COORDINADOS; Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Derechos por la extracción del petróleo crudo, y gas natural, y otros.

Arrijo Vizcaino indica: La hacienda Pública municipal no es uniforme ya que se sujeta al capricho de los Poderes legislativos estatales e inclusive a juicio de la Federación en el caso de los gravámenes coordinados, ofrece el serio inconveniente de que sólo beneficia a determinados municipios urbanos, como las ciudades de Guadalajara, Monterrey, Toluca, Querétaro, Mérida, Veracruz, Acapulco, etc. : que por constituir centros de producción de distribución disponen de un razonable volumen de fuentes de riqueza susceptibles de convertirse en hechos generadores de los tributos o contribuciones que hemos enunciado; pero no a las pequeñas comunidades rurales que constituyen la mayoría de la organización municipal y que debido a su pobreza no pueden, aunque las legislaturas teóricamente los faculten para ello, imponer tributos a actividades que jamás se desarrollan en sus marginadas demarcaciones territoriales."⁵⁶

Un caso a citar, lo constituye el Estado de Oaxaca que en su Municipio del mismo nombre, sólo considera como contribuciones locales o municipales más comunes a:

⁵⁶ Ibid. p. 162 a 164

BARRIDO: Es la labor que desempeñan las personas empleadas por el Municipio, para el barrer de las calles principalmente.

PANTEONES: Son las personas que se encargan de la limpia y custodia, de los sepulcros.

PREDIAL: Es el pago por el costo o valor del terreno sobre el que esta edificado una casa o construcción; y la

RECOLECCIÓN DE BASURA: Qué son los carros encargados de la recolección de basura .

En opinión personal, el pago de cada una de estas contribuciones debería estar sujeta al cumplimiento de la prestación real de los servicios públicos de quienes reciben este pago; así en el Departamento del D.F, las diferentes Entidades Federativas y los Municipios.

Dado un panorama de a quién y el porqué de contribuir, de los fundamentos legales principales que originan las contribuciones, el conocimiento del concepto de impuesto y sus accesorios; así como de la gama de contribuciones federales, estatales y municipales. Se procede a continuación a la exposición del tema que nos incumbe: El Régimen Simplificado.

4) El régimen simplificado

a- Qué es?

b- Qué abarca?

c- Características?

d- Sujetos, objeto y base gravable?

4) EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO

Al transcurrir del tiempo, el Estado ha tratado de encontrar una forma idónea de recaudar debidamente las diversas contribuciones por los tres niveles de gobierno. Y ello, a querido hacerlo mediante la creación de diversos esquemas para colocar en la hipótesis normativa a los diversos contribuyentes.

Así, debe mencionarse a: El Régimen Simplificado.

a) ¿QUÉ ES?

Con el propósito de dar un tratamiento fiscal especial principalmente a los pequeños empresarios y diferenciarlos de los grandes empresarios sujetos al Régimen General de Ley, se creó el Régimen Simplificado. Este con la intención de ser simple y sencillo.

El Régimen Simplificado intenta ser un régimen de transición al Régimen General de ley; es decir, se da el cambio de un régimen a otro por el incumplimiento de los requisitos y límites establecidos en el primero propiamente.

Su manejo contable para el calculo del impuesto se determina en base a la diferencia de entradas y salidas que dan un resultado o base a gravar, con la distintiva de que las ventas a crédito serán efectivamente entradas hasta su cobro real.

Tiene como objetivo principal promover la reinversión permanente de utilidades; ya que la base del impuesto se constituye por los retiros de efectivo que realice el contribuyente para su uso personal o gastos realizados ajenos al negocio (no deducibles), independientemente del resultado contable, utilidad o pérdida que experimente el negocio.

Este Régimen Simplificado implica a dos personas a saber:

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS FÍSICAS:

En la exposición de motivos de la iniciativa de reforma fiscal para 1990, presentada ante el Congreso de la Unión por el Ejecutivo Federal, se propuso eliminar el régimen de bases especiales de tributación, y delimitar el de contribuyentes menores instrumentando un esquema simplificado, para que los contribuyentes que dejarán de tributar conforme a los regímenes referidos y cumplieran adecuadamente con sus obligaciones fiscales. Lo anterior, debido a que los esquemas señalados generaban grandes distorsiones en la economía y habían sido utilizadas como formas de elusión tributaria. Tal régimen nació en 1990 con el nombre de "Régimen Opcional a las Actividades Empresariales De las Personas Físicas", que a la fecha a tenido una serie de cambios tanto en su aplicación como

en su nombre, el cual hoy en día es “ Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales De las personas Físicas”, que esta fundamentado para efectos del Impuesto Sobre la Renta (ISR) de los artículos 119-A al 119-L⁷

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS MORALES

En la exposición de motivos de la reforma de 1991 y atendiendo a las necesidades del sector agropecuario y del transporte y con el objeto de darles seguridad jurídica, se adiciona a la estructura de la ley del ISR, el Régimen Simplificado de las Personas Morales en Título II-A, que comprende los artículos 67-A al 67-I, teniendo su origen este título, en el antes mencionado artículo 119-A al 119-L.

El Régimen Simplificado de las Personas Morales se considera más complejo, debido a que nos referimos no a una persona física en particular; sino a un grupo de individuos o personas físicas que aportan recursos para la realización de un fin específico, que es el de especular o negociar de manera conjunta, asumiendo riesgos y logros por igual. Y su complejidad podríamos decir, radica en su aspecto contable que repercute en el aspecto fiscal...

b) ¿ QUÉ ABARCA?

El Régimen Simplificado implica como se ha mencionado un manejo contable de entradas y salidas. Las mismas deben ser generadas o relacionadas por el mismo negocio, y no por ingresos o ganancias de profesión o actividad distinta. Es

⁷ Fuente: Consultorio Fiscal Gratuito DICAL-FCA-UNAM, Administración Local de recaudación del Sur,

decir, debe diferenciarse que entradas y salidas son del negocio sujeto al Régimen Simplificado; así como identificar el patrimonio del mismo.

Debe entenderse también que, tanto el Régimen Simplificado de las Personas Morales como el Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales (Personas Físicas), se rigen por los conceptos de entradas (Ingresos) y salidas (deducciones), que la propia Ley del Impuesto Sobre la Renta enuncia en los artículos 119-D y 119-E de la LISR. (art. 67-C LISR 5° párrafo).

Mencionada la existencia de dos tipos de contribuyentes en el Régimen Simplificado, debe enunciarse que:

El Régimen Simplificado de las Personas Físicas esta regulado por la LISR:

En la Sección II Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales de los artículos: 119-A al 119-L

y,

El Régimen Simplificado de las Personas Morales esta regulado por la LISR:

En el Título II- A Del Régimen Simplificado de las Personas Morales de los artículos: 67 al 67-1

Un mejor entendimiento de la mecánica del R. Simplificado, siendo el fin el invertir más (salidas) y disminuir los gastos personales o gastos realizados no propios del negocio (entradas). Se expone en los siguientes casos:

CASO 1

VGR. Entradas o ganancias = 1,000

Salidas o gastos deducibles= 500

(reversión)

Resultado o Base del Impuesto,= 500

CASO 2

Entradas o ganancias = 1,000

Gastos personales o = 500

no deducibles

Resultado o Base del Impuesto =1,000

En el caso de los ejemplos expuestos puede decirse que :

En el caso 1 se invirtió y la base gravable fue menor, respecto al caso 2 no se invirtió y la base gravable fue mayor.

c) ¿ CARACTERÍSTICAS?

Las características de éste régimen son las siguientes :

A.- El calculo del impuesto se determina sobre la diferencia de: Entradas y salidas.

B. En las operaciones realizadas (compras, gastos, ventas, adquisición de bienes) no existe el crédito.

C. Esta estructurado con base en el flujo de efectivo (mecánica de registro fiscal), es decir, los contribuyentes no pueden erogar lo que no tienen.

D. Trata de reinvertir los gastos.

E. No reconoce las pérdidas o salidas en desproporción, ya que la diferencia siempre implica ingreso acumulable.

d) ¿SUJETOS, OBJETO Y BASE GRAVABLE ?

SUJETOS DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO

Entendida la existencia de dos tipos de contribuyentes: Personas físicas y morales sujetos al Régimen Simplificado, los mismos se analizan.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS FÍSICAS:

Existen dos tipos de sujetos a este Régimen

1.- Los obligados, que son :

Los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como el autotransporte de carga o pasajeros, pagarán el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección (Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales) por los ingresos que se deriven de estas actividades (art.119- A, primer párrafo LISR).

Antes, debe aclararse que se entiende por Actividad Empresarial a:

Los ingresos obtenidos por actividades empresariales que provengan de la realización de actividades comerciales , industriales, agrícolas, de pesca o silvícolas (art. 107 de la LISR). A su vez, el artículo 16 de Código Fiscal de la Federación señala cada una de las mencionadas actividades empresariales.

Otro concepto a entender para comprender a nuestro régimen en cuestión es el conocer cuales son los actos de comercio, ya que son los actos que comúnmente se realizan para ser sujeto de contribuciones. Así, conforme al artículo 75 del Código de Comercio se consideran como actos de comercio a:

1.-Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados.

2.- Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial

3.-Las empresas de abastecimientos y suministros, las librerías y las empresas editoriales y tipo gráficas.

4.- Los depósitos en los almucenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos.

5.-La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo

6.- Cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los enunciados.

2.- Los que pueden optar:

a) Los contribuyentes que se dediquen a actividades artesanales podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección (Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales), siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior no hubieran excedido de \$ 2,233, 824.00 ... (art. 119-A, segundo párrafo de la LISR)

b) Los artesanos que inicien operaciones podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo establecido en esta Sección (del Régimen simplificado a las Actividades Empresariales), cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del limite de \$2,233,824.00 antes mencionado...

Se debe atender también que las cantidades establecidas en Ley, que señalan los límites de ingresos y otros conceptos se actualizan trimestralmente, y se entiende anualmente aplicando el factor correspondiente al período (art.7-C de la LISR).

Quiénes no tributan en el R. Simplificado (a contrario sensu),

a).- Las personas físicas contribuyentes que no se dediquen a realizar actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas; así como al autotransporte de carga o pasajeros (artículo 119-A de la LISR).

b).- Las personas físicas contribuyentes que se dediquen a actividades artesanales

cuyos ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior excedieran de \$ 2, 233, 824.00. (artículo 119-A segundo párrafo de la LISR).

Otros que no pueden adoptar éste Régimen :

Quiénes en el año de calendario anterior obtuvieron más del 25% de sus ingresos por actividades empresariales (art. 119-A LISR, tercer párrafo) por concepto de :

- Comisión
 - Mediación
 - Agencia
 - Representación
 - Correduría
 - Consignación
 - Distribución
 - Espectáculos Públicos
- En el caso de asociaciones en participación el asociante y el asociado, sólo podrán ejercer esta opción cuando ambos sean contribuyentes del Régimen Simplificado.

A contrario sensu, podrán optar por éste régimen quienes no hubieran obtenido más del 25% de sus ingresos por actividades empresariales (Art. 119-A LISR, tercer párrafo).

Exenciones del Régimen Simplificado para las Personas Físicas.

El Título IV del Régimen de las Personas Físicas en sus disposiciones generales, en el artículo 77 de la LISR fracción XVIII indica:

No se pagara el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

Los provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que no excedan en un año de calendario de 20 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente, se pagara conforme al Régimen General de Ley y efectuará sus deducciones en la proporción que guarden los ingresos gravables del ejercicio respecto del total de ingresos obtenidos en el mismo.

La anterior exención, es aplicable a las personas que no hayan optado por el R. S. a las Actividades Empresariales. E implica el sujetarse a Régimen General de Ley, por el excedente.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS MORALES

I.- Los obligados que son :

Los personas morales (sujetos) que tributan en el Régimen Simplificado sin importar el monto de sus ingresos, pero que desempeñan exclusivamente las siguientes ACTIVIDADES EMPRESARIALES (Art. 16 del CFF):

- 1) Agrícolas;
- 2) Ganaderas;
- 3) Pesqueras o Silvícolas; así como,
- 4) Auto transporte de carga o pasajeros.

Conforme al artículo 67 de la LISR primer párrafo, éstas personas morales en lugar de aplicar lo dispuesto en el Título II de la LISR (Régimen General de Ley, de las Personas Morales) deberán pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en el Título II- A (Del Régimen Simplificado de las Personas Morales)...

Se debe entender por exclusivamente o *actividades exclusivas*, el que los ingresos se obtengan en un 90% por la realización de una de las actividades por las cuales se es obligatorio tributar en éste Régimen. (artículo 13 de la LISR).

2.- No obligados

1.- Las Personas Morales que no se dediquen exclusivamente a las actividades (artículo 67 de la LISR):

Agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas; así como al auto-transporte terrestre de carga o pasajeros.

2.- Las que tengan el carácter de controladoras o controladas...(Art. 67 de la LISR).

3.- Las Personas Morales que no opten por el R. S.

Las personas morales que no ejerzan optar por el R. Simplificado tributarán en el Título II de la Ley del ISR, y en algunos casos tendrán derecho a una exención sobre el total de sus ingresos en función del salario mínimo y de sus integrantes, conforme lo indica el artículo 10-B de la LISR, el cual se transcribe a continuación:

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de las mismas, siempre que no excedan en el ejercicio de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados. La exención referida en ningún caso excederá, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica de la persona moral elevado al año. Y es aplicable también a los ingresos que obtengan las sociedades cooperativas de producción.

En el tercer párrafo se indica que por los ingresos que excedan a la cantidad señalada en el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes pagarán el impuesto en los términos de este Título (Régimen General de Ley) y efectuarán sus deducciones en la proporción que guarden los ingresos gravables del ejercicio respecto del total de ingresos obtenidos...

4.- Personas morales exentas de tributar en el Régimen Simplificado:

Conforme al Título II Del Régimen de las Personas Morales en sus Disposiciones Generales, en el artículo 10-B de la LISR cuarto párrafo de la LISR indica: No pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos que obtengan por el beneficio, conservación, comercialización, almacenamiento e industrialización de sus productos, las personas morales que se señalan a continuación:

- a) Ejidos y comunidades.
- b) Uniones de ejidos y de comunidades
- c) La empresa social, constituida por avecindados e hijos de ejidatarios con derechos a salvo.
- d) Asociaciones rurales de interés colectivo.
- e) Unidad Agrícola Industrial de la mujer campesina.
- f) Colonias agrícolas y ganaderas.

Las asociaciones rurales de interés colectivo para gozar de la exención a que se refiere este artículo, estarán obligadas a llevar contabilidad simplificada en los términos del Código Fiscal de la Federación. Es decir, no obstante realicen las actividades obligadas a tributar conforme al Régimen Simplificado, no pagan ISR.

Así, los no sujetos a alguno de los Regímenes Simplificados deberán tributar en el régimen que les corresponda, dependiendo del monto de sus ingresos, de su actividad profesional o de su giro comercial.

Entendido quiénes están sujetos y quiénes no, los exentos, y los que no optan; hemos de proceder a estudiar el Régimen Simplificado tal como se encuentra comprendido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

OBJETO DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO.

El objeto gravable para establecer el impuesto a pagar, lo constituyen la totalidad de los ingresos que obtengan los sujetos del R.S. en efectivo, bienes o servicios que se obtengan en un año de calendario por la realización de actividades empresariales.

La base para la determinación del ingreso acumulable la calculan las personas físicas y las personas morales, restando a las entradas de recursos las salidas de los mismos; considerando únicamente como entradas y salidas a aquellas que se generen o estén relacionadas con la actividad empresarial, o con los recursos afectos a dicha actividad (artículo 119-B segundo párrafo). Y para conocimiento de ellas se exponen a continuación:

ENTRADAS

Los contribuyentes Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales considerarán como entradas las operaciones:

1.- En efectivo, bienes o servicios obtenidos en el ejercicio. Y entre otras las comprendidas en el artículo 119-D de la LISR, que las señala en forma enunciativa más **no limitativa**.

Artículo 119-D

Los contribuyentes a que se refiere esta sección (Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales) considerarán las entradas en efectivo, bienes o servicios obtenidos en el ejercicio. Entre otras, se consideraran **entradas** las siguientes:

I.- Los ingresos propios de la actividad.

II.- Los recursos provenientes de préstamos obtenidos.

III.- Los intereses cobrados, sin ajuste alguno.

IV.- Los recursos provenientes de la enajenación de títulos de crédito, distintos de las acciones. Se consideraran entradas los recursos que provengan de la enajenación de acciones de las sociedades de inversión a que se refiere el Título III de esta Ley.

V.- Los retiros de cuentas bancarias.

VI.- La totalidad de los ingresos que provengan de la enajenación de bienes, salvo que éstos se hubieran considerados como entradas en los términos de la fracción I de este artículo .

VII.- El monto de las contribuciones que le sean devueltas al contribuyente en el ejercicio.

VIII.- Las aportaciones de capital que efectúe el contribuyente. Para estos efectos se consideraran aportaciones de capital los recursos que el contribuyente afecte a la actividad empresarial y que no provengan de la misma.

IX.- Los impuestos trasladados por el contribuyente

Los ingresos por operaciones en crédito se considerarán entradas hasta que se cobren en efectivo, bienes o servicios.

2.- Los ingresos obtenidos y gravados en otros Capítulos de este Título (Título IV De las Personas Físicas) que provengan de recursos afectos a la actividad empresarial en los términos del art. 119-B de la LISR los considerarán como entradas para los efectos de esta Sección sin deducción alguna...(art. 119-H, primer párrafo LISR). Aplicable también a las Personas Morales (art. 67-C, LISR).

3.- Se considerarán también como entradas, aquellas que a contrario sensu no sean salidas autorizadas señaladas por el artículo 119-E de la LISR para las personas físicas, y

4.- Los conceptos no deducibles señalados por el art. 137 LISR, para las personas físicas (art. 119-E de la LISR). Y para las personas morales, aquellos que no cumplan con los requisitos de deducibilidad del artículo 24 de la LISR; así como aquellos conceptos no deducibles señalados en el artículo 25 de la LISR.

Vgr. Retirar de una institución bancaria \$1,000.00 (Entrada) para comprar un auto de lujo, comprar una casa en zona residencial y objetos de uso personal. Dichas erogaciones al no ser destinadas para el negocio, se considerarán salidas no autorizadas. Es decir, los \$1,000.00 serán la base gravable por la que se pagará impuesto, sin deducción alguna de dicha cantidad.

SALIDAS

Los contribuyentes Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales, podrán restar de las entradas las salidas en efectivo, en bienes o servicios efectuados en el ejercicio (art. 119-E)

Los contribuyentes Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales considerarán como salidas las operaciones:

1.- En efectivo, en bienes o servicios efectuados en el ejercicio. Entre otras, las autorizadas en el artículo 119-E de la LISR; cuyos conceptos sí se señalan en forma limitativa.

Artículo 119-E

Los contribuyentes a que se refiere esta sección(Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales), podrán restar de las entradas a que se refiere el artículo 119-D, las salidas en efectivo, en bienes o servicios efectuados en el ejercicio, que a continuación se señalan:

I. Las devoluciones que se reciban y los descuentos y bonificaciones que se hagan.

II. Las adquisiciones de mercancías, de materias primas y productos semi-terminados o terminados que se utilicen en la actividad, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas.

III. Los gastos

IV. Las adquisiciones de bienes. Tratándose de terrenos únicamente se considerará salida su adquisición, cuando éstos se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.

V. La adquisición, a nombre del contribuyente, de títulos de crédito, distintos de las acciones. Se consideraran salidas la adquisición de acciones de las sociedades de inversión a que se refiere el Título III de esta Ley.

VI. Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias del contribuyente.

VII. El pago de préstamos concedidos al contribuyente.

VIII. Los intereses pagados, sin ajuste alguno.

IX. Los pagos de contribuciones a cargo del contribuyente, excepto el impuesto sobre la renta. Tratándose de las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, sólo serán salidas las cuotas obreras pagadas por los patrones, correspondientes a trabajadores de salario mínimo general para una o varias áreas geográficas.

X. Los impuestos que le trasladen al contribuyente.

XI. El entero de contribuciones a cargo de terceros que retenga el contribuyente

XII. Los pagos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, hasta por tres trabajadores o familiares que efectivamente les presten sus servicios con el único requisito de registrar el nombre y el monto del pago, siempre que cada uno de éstos no exceda del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Cuando la deducción se efectúe respecto de familiares del contribuyente, no se presumirá la existencia de relación laboral entre los mismos...

XIII. Los pagos por el crédito al salario a que se refieren los artículos 80-B y 81 de esta Ley.

XIV.- Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente que serian deducibles en los términos de esta Ley

Respecto a la lista limitativa de salidas del artículo 119-E. En opinión de Jorge M. García Landa y José de Jesús Gómez Cotero:

“Aquí la disposición es estricta, pues siendo éstas las únicas salidas a que tiene derecho el contribuyente, no pueden existir otras; en nuestra opinión la Ley no es pareja, ya que si son entradas los ingresos de otros capítulos derivadas de ingresos de este régimen, deberían ser salidas sus costos y gastos u otros conceptos.”⁵⁷

2.- Las que cumplan con los requisitos de deducibilidad señalados en el artículo 136 LISR)

Al decir, del C.P. Enrique Arturo Manrique Díaz Leal “La salida autorizada representa no necesariamente un gasto, sino que es un movimiento que disminuye la disponibilidad del efectivo, por la conversión del mismo en otro activo o que se destine a disminuir pasivos”⁵⁸. E indica que los ejemplos más representativos de este concepto de salidas son:

- La compra de un activo fijo**
- La compra de títulos de crédito negociables**
- La compra de mercancías**

⁵⁷ Jorge M. García Landa y José de Jesús Gómez Cotero, “Régimen Opcional de las Actividades Empresariales”, Edit. Themis, México D.F.

⁵⁸ Enrique Arturo Manrique Díaz Leal, “Estudio Práctico del Régimen Simplificado 1993”, Primera Edición, Edit. ICAF, S.A. de C.V. México, D.F. 1993 p.60

- El pago de un préstamo bancario, y
- Los depósitos de dinero en el banco (que implica una salida, más no gasto deducible)

El mismo C.P. Enrique Díaz Leal indica que:

Toda salida, no necesariamente representa un gasto o deducción, ya que existen erogaciones que no se consideran salidas, pero que si disminuyen el importe del ingreso acumulable o la renta gravable⁵⁹ como:

- La disminución del Capital Inicial,
- La parte proporcional exenta en los términos del artículo 119-C otorgada a contribuyentes dedicados a:
 - Agricultura,
 - Ganadería,
 - Pesca y
 - Silvicultura.

Ejemplos de salidas autorizadas:

⁵⁹ Ibid. p.51

La adquisición en efectivo de bienes muebles o inmuebles(activo fijo), prestación de servicios en pago para beneficio de nuestro negocio, dinero o efectivo a pagar por adquisición de mercancías, depósitos bancarios, pago de pasivos, pago de devoluciones, bonificaciones, descuentos ...y en general todo lo autorizado por la ley como salida.

CONSIDERACIONES

Antes de pasar a los casos prácticos, debemos determinar que existe la regla de que:

No puede haber más salidas que entradas, puesto que para que haya salida debe existir primeramente efectivo o entrada de recursos previa. Es importante reinvertir para que la base gravable o impuesto a pagar sea menor.

Si en un ejercicio el contribuyente tiene pérdida contable y realiza gastos indispensables del negocio, y los mismos no reúnen los requisitos de deducibilidad, o se gasta el dinero de un préstamo en gastos personales, al cierre del ejercicio determinará la base del impuesto a pagar por ambos casos.

OPERACIONES EN EFECTIVO, BIENES Y SERVICIOS.

Siendo las operaciones más importantes aquellas que se efectúan en : Efectivo, Bienes y Servicios. Las mismas deben cumplir ciertos requisitos para que se consideren deducibles:

En efectivo: El pago se efectuará mediante cheque nominativo del contribuyente y contener, en el anverso del mismo, la expresión "para abono en cuenta del beneficiario (art. 136 fracción IV LISR, primero y tercer párrafo); siendo una constancia de que la operación se realizó, junto con la factura que se le expida.

En cuanto a bienes y servicios (art. 17 del CFF): El pago o ingreso percibido en bienes o servicios, se considerará el valor de éstos:

- 1) En moneda nacional en la fecha de percepción según las cotizaciones;
- 2) Según las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto de ambos; y
- 3) El de avalúo.

En caso de moneda extranjera se considera un bien que se rige por el tipo de cambio de cada día del año.

BASE GRAVABLE DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO

La base gravable para las personas físicas del R.S. se obtiene mediante el cálculo del ingreso acumulable por las actividades empresariales, obtenido por la disminución del total de entradas de recursos obtenidos en el ejercicio de las

salidas autorizadas por el artículo 119-E de la LISR correspondientes al mismo ejercicio (Artículo 119-B LISR).

En lo que se refiere a la base gravable para las personas morales, la misma se establece en el artículo 67-A de la LISR, al disminuir al total de entradas obtenidas las salidas autorizadas por la Ley, correspondiente al mismo ejercicio.

En ambos casos, si las entradas son mayores que las salidas se obtendrá lo que la Ley denomina “resultado fiscal del ejercicio”, debiéndose pagar el impuesto mediante la aplicación de la tasa del 34% al citado resultado fiscal. De igual manera se obtendrá el resultado cuando se obtengan salidas superiores a las entradas, pues la diferencia se considerara como un ingreso omitido.

5) **MODELO PRÁCTICO DE APLICACIÓN DEL RÉGIMEN FISCAL DE LOS PEQUEÑOS EMPRESARIOS.**

CASO PRÁCTICO PARA LAS PERSONAS FÍSICAS:

Reunidos los requisitos para tributar en el Régimen Simplificado o realizando las actividades para ser sujeto del mismo, la Ley del Impuesto Sobre la Renta nos exige al iniciar en el mismo: Capital Inicial y saldos iniciales de entradas y salidas

Supóngase que un pequeño empresario sujeto del Régimen Simplificado inicia sus actividades mercantiles con :

ACTIVO	
Caja	\$ 10,000.00
Bancos	\$ 5,000.00
Inventarios (Propiedades y Equipo)	<u>\$ 15,000.00</u>
Suma de activos	\$ 30,000.00

PASIVO

Proveedores	\$ 300.00
--------------------	------------------

Aportaciones	\$ 400.00
---------------------	------------------

Suma de Pasivos	<u>- \$ 700.00</u>
------------------------	---------------------------

CAPITAL INICIAL

\$ 29,300.00

Activos	\$ 30,000.00
----------------	---------------------

Pasivos	<u>-\$ 700.00</u>
----------------	--------------------------

Capital Inicial	\$ 29,300.00 (Activos - Pasivos, art. 119-F, párrafo 3° LISR)
------------------------	--

Pasivos	\$ 700.00
----------------	------------------

Capital Inicial	<u>+ \$ 29,300.00</u>
------------------------	------------------------------

Saldo inicial de entradas	\$ 30,000.00 (Pasivos + Capital Inicial, art. 119-F, párrafo 1° LISR).
----------------------------------	---

Saldo inicial de salidas \$ 30,000.00 (Suma de activos, art. 119-F, párrafo 1°
LISR).

Entendida la mecánica respecto a la obtención del Capital inicial y de los Saldos inicial de entradas y salidas, y dado el supuesto de inicio de actividades. A continuación se expone de manera breve algunas operaciones de entradas y salidas con el simple propósito de entender como se realizan propiamente sus efectos.

OPERACIONES DEL PERÍODO

ENTRADAS	SALIDAS
1.- Venta de contado e IVA trasladado	\$ 575.00
Depósito e IVA enterado	\$ 575.00
<p>La venta implica una entrada de ingresos en efectivo (art. 119-D, fracción I LISR), el depósito posterior de dicha cantidad en el banco será una salida (art. 119-E, fracción VI LISR). El IVA trasladado es una entrada (art.119-D fracción IX), al enterarse será una salida (art. 119-E fracción XI LISR).</p>	
2.- Compra de mercancías e IVA que nos trasladan	\$ 4,600.00
Pago con cheque (bancos)	\$ 4,600.00

La compra de mercancías con cheque al ser una inversión implica una salida (art. 119-E fracción II LISR). La venta posterior de la mercancía será entrada (art. 119-D fracción I LISR).

Para no tener base gravable aparte de restar el IVA que trasladaron en la compra (art. 119-E fracción X LISR) debe el \$ de la venta de la mercancía depositarse en el banco o pagar con especie algún servicio que se haya recibido en beneficio del negocio (art. 119-E, fracción VI LISR).

Vgr. Compostura de una maquina, fumigación...que sea deducible (artículo 136 LISR)

3.- Pago de gastos(renta de bodega) e IVA que nos trasladan	\$ 345.00
Pago en efectivo(bancos)	\$ 345.00

La entrada en efectivo será salida en cuanto se liquide el arrendamiento (artículo 119-E, fracción III de la LISR); así como el entero del IVA (art. 119-E fracción X LISR).

4.- Préstamo bancario	\$ 10,000.00
Pago de préstamo e intereses(bancos)	\$ 10,000.00

El préstamo bancario implica una entrada de recursos (art. 119 D fracción II LISR). La retención del interés anticipado es una salida (art. 119-E fracción VIII LISR). Y el pago posterior de la totalidad del préstamo será otra salida (art. 119-E fracción VII).

5.- Pago de sueldos con retención	\$ 4,000.00
Retiro bancario para pago de sueldos y entero de retenciones	\$ 4,000.00

El pago de salarios es salida (art. 119-E, fracción XII LISR) por la prestación de servicio personal subordinado.

El erogar en efectivo, cheque o por traspaso de cuentas bancarias, o en otros bienes que no sean títulos de crédito (art. 119-E LISR, antepenúltimo párrafo), será una salida.

6.- Aportaciones de capital	\$ 10,000.00
Retiro de aportaciones de capital	\$ 10,000.00

El realizar una aportación de capital es una entrada (art.119-D fracción VIII LISR). Así entonces el retiro será una salida (art. 142-B RLISR).

El C.P. Enrique Díaz Leal menciona que: *Al llevar por separado la cuenta de aportaciones de capital, será su registro el documento base para la determinación de la antigüedad de las aportaciones de Capital que pretendan retirarse*⁶⁰.

7.- Compra de activos e IVA acreditable	\$ 34,500.00
Pago con cheques (bancos)	\$34,500.00

El retiro bancario implica una entrada de recursos (art. 119-D fracción V LISR). El pago para la adquisición del bien se considera una salida (art. 119-E LISR), así como el IVA al acreditarse (art. 119-E fracción X LISR).

8.- Venta a crédito e IVA por trasladar	\$ 8,050.00
Cobro o ingreso real por la venta a crédito que se deposita en bancos	\$ 8,050.00

Los ingresos que se perciban por operaciones en crédito se considerarán entradas hasta que realmente sean cobradas en efectivo, bienes o servicios (art. 119-D último párrafo LISR).

⁶⁰ Ibid p.12077.

Liquidada la operación a crédito se entenderá como una entrada real por ingresos propios de la actividad (art. 119-D LISR fracción I). Así también el IVA será entrada en cuanto sea efectivamente retenida (art. 119 D fracción IX LISR). El depósito de el total la institución bancaria será la salida (art. 119-E fracción VI).

9.- Compra de mercancías parte en efectivo	\$ 9,200.00
Pago en efectivo	\$ 9,200.00

Esta es una operación de contado y a crédito, considerándose la primera operación como entrada (art. 119-D fracción I y último párrafo LISR). Lo mismo en lo que respecta al IVA.

10.- Pago de compra de mercancías a crédito	
(proveedores).	\$ 3,400.00
Bancos	\$ 3,400.00

Considerando el ejemplo anterior podemos decir que, al liquidarse la operación es una salida total por la compra (art. 119-E fracción II LISR).

11.- Compra de artículos exentos de IVA(mercancías)	\$ 4,000.00
Bancos	\$ 4,000.00

Si la operación no causa IVA en sí, es salida totalmente (art. 119-E fracción II LISR).

12.- Pago de viáticos (gastos para fines del negocio)	\$ 9,775.00
Bancos	\$ 9,775.00

El pago de viáticos implica gastos y por ende una salida (art. 119-E fracción III LISR). El IVA trasladado se considera también salida (art. 119-E fracción X LISR).

13.- Cobro de intereses bancarios a favor que

permanecen en el banco \$ 3,200.00

El retiro posterior del \$, dará la entrada y

compensación respectiva \$ 3,200.00

El obtener intereses nos genera una entrada (art. 119-D fracción III de la LISR), pero al permanecer en el banco será una salida. Es decir, tanto el dinero invertido y los intereses generados se consideran salida, en tanto no se retiren de la institución bancaria (art.119-E fracción VI LISR); pero en lo que respecta al pago del ISR retenido por la Institución Bancaria, aún cuando es pago provisional no es salida (arts. 119-E fracción IX y 137 fracción I LISR).

14.- Préstamo a trabajadores, cumpliendo con los

requisitos legales. \$ 300.00

Bancos (retiros) \$ 300.00

Al no comprenderse como salida el préstamo por el art. 119-E de la LISR, implica que no es deducible, y lo será sólo de cumplir con los requisitos de la Resolución de Facilidades Administrativas, como lo es la autenticidad de la relación, entre otras condiciones de su actividad laboral .

15.- Retiro de aportaciones de capital \$ 5,000.00

Bancos \$ 5,000.00

La aportación y retiro de los \$ 5,000.00 deben ser en el mismo ejercicio. Y el monto resultante debe ser objeto de actualización (art. 142-B RLISR).

16.- Cuota a la Afore \$ 20,000.00

Bancos \$ 20,000.00

El hecho de retirar efectivo o expedir cheque implica una entrada (art. 119-D fracción V LISR). Y el pago de las aportaciones será salida en cuanto cumpla los requisitos respectivos. (art. 137 fracción I).

17.- Pago provisional de Impuesto al

Activo(IMPAC) \$ 240.00

Salida a justificar (contra la reinversión) -----0-----

El IMPAC no es deducible conforme a la interpretación de los artículos 119-E y 137 fracción I primer párrafo de la LISR). Con esto el legislador va contra la re- inversión en el negocio.

18.- Pago de préstamo bancario con ingresos

propios del negocio \$ 11,000.00

Retiro de efectivo para pago (bancos) \$ 11,000.00

El hecho de realizar pagos mediante ingresos del propio negocio implica un entrada de recursos (art. 119-D fracción I, LISR). Y el pago respectivo una salida (art. 119-E fracción VII y fracción VIII, LISR).

19.- Devolución de mercancías \$ 23,000.00

Retiro bancario \$ 23,000.00

El pago de las devoluciones de mercancías por la disposición de efectivo implican una entrada (art. 119-D, fracción V, LISR) y el pago de los mismos una salida (art. 119-E, fracción I).

20.- Enajenación de títulos de crédito en efectivo \$ 15,000.00

Depósitos bancarios por pagos en efectivo \$ 15,000.00

En el ejemplo anterior no obstante obtener una utilidad no se causa ningún impuesto, ya que el hecho de efectuar el depósito del dinero en la cuenta del propio negocio implica que se usará para futuras aplicaciones. Si el dinero se hubiera dispuesto para el uso personal del contribuyente, habría entrada por la venta pero no salida autorizada.

Para dejar más claro lo anterior, debe mencionarse que el tener a disposición efectivo implica una entrada y por ende una base gravable. Base que necesita ser objeto de una erogación autorizada, para anular dicha entrada y por ende no tener base gravable .

21.- Gastos que no cumplen con los requisitos de

deducibilidad \$ 20,000.00

Sólo serán salida si cumplen con los requisitos

de deducibilidad, caso contrario, serán ingresos -----0-----

por ende base gravable.

Implica esta operación una entrada por no cumplir los requisitos de deducibilidad que señala el artículo 136 de la LISR.

Realizadas las operaciones de entradas y salidas, corresponde ahora la obtención del ingreso acumulable mismo que se obtendrá de la operación consistente en: Restar de las entradas (art.119-D) las salidas en efectivo, bienes y servicios, efectuados en el ejercicio (art. 119-E LISR). Y se considerará que hay base por la diferencia que exista de las entradas con las salidas.

INGRESO ACUMULABLE	=	\$ 240.00
		<u>\$ 20, 000.00</u>
		\$ 20, 240.00

El contribuyente de este régimen debe tener presente que mientras se reinvierta no habrá base gravable que afectar o cobro de impuestos respectivos, en lo referente a los ingresos generados por la propia actividad de la negociación.

Cumplido el objetivo inmediato de entender en esencia al Régimen Simplificado; ya determinado el ingreso acumulable derivado de las actividades empresariales, mediante la disminución de entradas y salidas. El calculo posterior de la proporción exenta de ingreso (art. 119-C LISR), las disminuciones de capital inicial (art. 119-G LISR y art. 142-B RLISR), los ingresos netos por otras actividades, deducciones personales autorizadas (art. 140 LISR), la aplicación de la tarifa del artículo 141 LISR, el acreditamiento del salario mínimo general anual (art. 161-A RLISR), subsidio fiscal (art. 141-A LISR), pagos provisionales y

retenciones... Siendo aspectos meramente contables, cabe sólo el enunciar la mecánica a seguir que indica el C.P Enrique Arturo Manrique Díaz Leal de su libro "Estudio Práctico del Régimen Simplificado 1993"⁶¹ para su comprensión con fundamento en la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

	Entradas de recursos	\$	"x"	(art. 119-D LISR)
menos	<u>Salidas autorizadas</u>	\$	"x"	(art. 119-E LISR)
	Sub total			
menos	<u>Proporción Exenta del Ingreso</u>			(art.119-C LISR)
menos	<u>Disminuciones de Capital Inicial</u>			(art. 119-G LISR y 142-B)
	<u>RLISR</u>			

Resultado = Ingreso Acumulable Neto

Se resta el capital de aportación al inicio del ejercicio, según su relación con el capital contable (art. 119-G)

Al Ingreso Acumulable Neto deben adicionársele otros ingresos propios de las Personas Físicas (si los hubiere) que se reciban por actividades distintas a las del negocio, obviamente sujetos a otros capítulos como lo son :

Ingresos por : Salarios; Honorarios, Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Inmuebles; Ingresos en la Enajenación de

⁶¹Ibid., p. 60

Bienes; Ingresos por Adquisición de Bienes; De las Personas que Realicen Operaciones Exclusivamente con el Público en General; De los ingresos por Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas por Personas Morales; De los Ingresos por Intereses; Ingresos por la Obtención de Premios y De los demás Ingresos que Obtengan las Personas Físicas(Título IV Capítulo X). De éstos el calculo del impuesto respectivo, será de conformidad con el capítulo que le es aplicable y que se añaden a los ingresos de la negociación.

Fundamento de lo anterior lo constituye el artículo 119-H : Cuando los contribuyentes del Régimen Simplificado que obtengan ingresos gravados en otros Capítulos de este Título, que provengan de recursos afectos o por los bienes adquiridos por recursos provenientes de la actividad empresarial en los términos del artículo 119-B de esta Ley, los considerarán como entradas para los efectos de esta Sección, sin deducción alguna...

Del Resultado = Ingreso Acumulable Neto, de la Negociación

mas = Ingresos Netos por otras Actividades, no del negocio

Suma de Ingresos Acumulables

menos = Deducciones Personales Autorizadas (art.140)

LISR

Resultado = Base Gravable Personal Conjunta

Las mencionadas Deducciones Personales Autorizadas son :Gastos de transportación escolar, Honorarios médicos y hospitalarios, Gastos de Funerales, Donativos (art.140 LISR, Personas Físicas)

Al Resultado = Base Gravable Personal Conjunta

(X) Aplicación de la tarifa del artículo 141

Resultado = ISR bruto anual causado

menos = Acreditamiento del 10% del Sal. Min. Graf. Anual

(art. 161-A RLISR)

Resultado = Sub - Total

menos = subsidio fiscal art.141-A

Resultado = ISR Anual Neto Causado

menos = Pagos provisionales trimestrales efectuados en el

transcurso del año efectuados y Retenciones

Resultado Final = Saldo a Cargo o a favor

OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

Antes de finalizar éste Régimen de las Personas Físicas, deben mencionarse otras obligaciones comprendidas para éstos contribuyentes:

De acuerdo con el artículo 119-I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se señala que los contribuyentes sujetos al Régimen Simplificado, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la misma ley, tendrán las siguientes obligaciones:

I.- Presentar aviso dentro de los 15 días siguientes al inicio del ejercicio en el que se comience a pagar el impuesto, conforme a esta Sección (Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales), debiendo acompañar al mismo su estado de posición financiera a la fecha en que se inicie dicho ejercicio. De igual forma presentar aviso ante la autoridad administradora, dentro de los 15 días siguientes en la fecha en que se de el supuesto de dejar de pagar impuesto, conforme al Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales ...

II.- Formular estado de posición financiera y levantar inventario de existencias al 31 de diciembre de cada año ...Aquí se determina el capital Contable actualizado al final del ejercicio que se comparará con la Cuenta de capital de Aportación actualizado

III.- Llevar un cuaderno de entradas y salidas y de registro de bienes y deudas, de conformidad con el Código Fiscal y su Reglamento...Y dicho cuaderno de entradas y salidas, debe cumplir con los requisitos del artículo 32-A del Reglamento del Código Fiscal de la Federación:

- Identificación de cada operación, actividad o acto...
- Identificar los bienes y deudas, relacionándolos con su documentación comprobatoria...
- Posibilidad de llevar su contabilidad por registro electrónico...

IV.- Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que se perciban, con requisitos del Código Fiscal y con la Leyenda “Contribuyente del Régimen Simplificado”. Dichos comprobantes de ingresos deben cumplir con los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, que son:

- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- Número de folio,
- Lugar y fecha de expedición ,
- Clave de registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quién se expida,

- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen,
- valor unitario consignado...así como monto de impuestos a trasladarse, en su caso.
- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación,

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general deberán expedir comprobantes simplificados en los términos que señale el reglamento de este Código. Desde luego que se sanciona el incumplir con la expedición de comprobantes de ingresos o de ventas; que es de \$5,000.00 a \$30,000.00, cuando se trate de la primera infracción, salvo tratándose contribuyentes del R. Simplificado de las Personas Morales y de contribuyentes del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales y de \$500.00 a \$1,000.00, por la primera infracción. Y en caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días .

V.- Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, y todos aquellos para demostrar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales.

Para cumplir con esta disposición debemos tener en cuenta el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación que indica que la documentación y la contabilidad, deberán conservarse en un plazo de diez años, contado a partir de la fecha en que

se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas...

VI.- Llevar un registro específico de las aportaciones de capital a la actividad empresarial que efectúe el contribuyente.

VII.- Presentación de declaraciones provisionales trimestrales en los términos del artículo 119-K de la LISR y declaración anual en la que determinarán el ingreso acumulable y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Así también, en el mes de febrero de cada año, presentar declaración en la que proporcionen información de las operaciones efectuadas en el año del calendario anterior con:

- los cincuenta principales proveedores y con los clientes con los que hubiere realizado operaciones cuyo monto sea superior a la cantidad de \$ 50,000.00; si fueren menos de cincuenta clientes, se proporcionará la de los cincuenta principales clientes;
- a quienes les retuvo impuestos vgr. ISPT a trabajadores.
- pagos a residentes en el extranjero; así como a las que se les haya pagado. Vgr. 105 de ISR recaudado sobre ventas a personas físicas sujetas al régimen de recaudación,

- Presentar información en los meses de julio de cada año y enero del siguiente, información de las personas a las que les hubiese otorgado donativos.

Se tiene la opción de llevar la contabilidad mediante el sistema de registro electrónico y se proporcionara información mediante dispositivos magnéticos procesados en los términos de la Secretaría de Hacienda, Y en los casos en que por lo menos 150 trabajadores del contribuyente hayan prestado sus servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior; la información a que se refiere esta fracción deberá proporcionarse en los dispositivos magnéticos. Esto no es aplicable a las personas que se dedican a las actividades: agrícolas, silvícolas y ganaderas.

Respecto a la declaración a que se refiere el artículo 83 fracción V de la LISR, la información sobre las retenciones efectuadas y las personas a las cuales las hicieron, deberá también proporcionarse en los términos de éste artículo.

Aquí debemos considerar que los contribuyentes tienen la obligación de presentar las siguientes declaraciones fiscales:

I.- Entero y pagos trimestrales respecto de las siguientes contribuciones:

- ISPT retenido a trabajadores
- 10% de ISR recaudado a personas físicas sujetas al régimen de recaudación,

-1 % sobre erogaciones

2.- Pagos provisionales trimestrales en los plazos señalados en el artículo 119-L respecto de los siguientes impuestos :

-ISR a su cargo

- Impuesto al Activo

-IVA a cargo .

3.- Declaración anual en el periodo comprendido entre el mes de febrero y el mes de abril de 1997 en la que se determinara el ingreso acumulable del Capítulo de Actividades empresariales así como la base del cálculo y el monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresa.

4.- Declaraciones anuales informativas que deberán ser presentadas dentro del mes de febrero de 1997 (año presente), refiriéndose a las operaciones realizadas durante 1996 (año pasado) y que son :

Cincuenta principales clientes

Cincuenta principales proveedores

Retenciones de ISPT a trabajadores

Donativos otorgados

10% de ISR recaudado sobre ventas a personas físicas sujetas al régimen de recaudación (artículo 137 RLISR)

VIII.- Recaudación de ingresos de las personas físicas, conforme al procedimiento mencionado, y se enterará con las retenciones señaladas en el artículo 80 de la LISR. Y quién recaude presentará declaración ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año en los términos del tercer párrafo de la fracción VII de este artículo.

Debe dejarse en claro que se trata de las retenciones de las personas físicas a que se refiere el artículo 137-C del Reglamento de la LISR: Las personas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta, mediante la recaudación que podrá efectuar la persona física o moral a las que se les enajene las mercancías con las que desarrollen su actividad empresarial, a petición del contribuyente. La recaudación será el 10% del monto total de las adquisiciones que efectúen, misma que deberá anotarse por separado en el comprobante respectivo y que tendrá el carácter de pago definitivo.

IX.- En caso de ejercicio irregular, es decir, al dejar de tributar en el Régimen Simplificado, con anterioridad al mes de diciembre del año de que se trate; debe sujetarse a lo indicado en el artículo 119-J de la LISR, y pagarse dicha declaración ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que dejen de tributar en R. Simplificado, acreditando los pagos provisionales efectivamente enterados en el ejercicio.

Información anual sobre los fideicomisos en cuanto a sus operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales y de asociaciones en participación.

X.- Las personas físicas en lugar de presentar estado de posición financiera, podrán cumplir con dicha obligación formulando una relación de bienes y deudas de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.

Los contribuyentes de la sección de Régimen Simplificado a las actividades empresariales que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como a la producción de artesanías a que se refiere el artículo 119-C de la LISR, que obtengan ingresos que no excedan en el ejercicio de diez veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, estarán relevados de cumplir con las obligaciones a que se refiere este artículo; en caso de que obtengan ingresos en el ejercicio de entre diez y veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, sólo cumplirán con la obligación establecida en la fracción IV de este artículo...

OTRAS OBLIGACIONES SON:

1.- Conforme al artículo 32-A del Código Fiscal: Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentren en alguno de los supuestos de las siguientes fracciones están obligadas a dictaminar (conforme al cual se considera, se da fe por el contador público de ser ciertas las operaciones

realizadas por el contribuyente) en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, sus estados financieros por contador público autorizado.

Así, conforme la fracción primera se ven implicados en estos supuestos, los siguientes contribuyentes del Régimen Simplificado : Las personas que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$7,554,000.00, en que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$15,107,000.00 o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.. .

Debe tenerse en consideración que éstas cantidades son objeto de actualización anual conforme al artículo 17-A del CFF.

2.- Aplicación del subsidio conforme al artículo 80-A en favor de los trabajadores, de conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 141-A de la LISR .

3.- Conforme al artículo 119-K; los contribuyentes del Régimen Simplificado efectuarán pagos provisionales trimestrales a cuenta del impuesto anual, a más tardar en la fecha que les corresponda de conformidad con lo establecido en el artículo 119-L de esta Ley, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas... Se considerarán el total de entradas de recursos y el total de salidas autorizadas correspondientes, desde el inicio del año del calendario hasta el último día del trimestre a que se refiere el pago.

Para efectuar los pagos la tarifa aplicable se determinara tomando como base la tarifa del artículo 80 de la LISR.

Al aplicar a la base trimestral acumulada, la tarifa trimestral acumulada, el resultado será el pago provisional trimestral acumulado al que se tendrá derecho de restarle los pagos provisionales trimestrales efectuados con anterioridad, según lo dispone la parte final del primer párrafo del artículo 119-K

Conforme lo dispone el quinto párrafo posterior a la tabla de subsidio fiscal contenida en el artículo 80-A de la Ley los contribuyentes del Régimen Simplificado tendrán derecho de gozar del beneficio concedido en dicho artículo .

Para calcular el monto del subsidio acreditable, se deberá de aplicar la tabla del artículo 80-A *acumulada* trimestralmente a la misma base sobre la que se calcula el pago provisional. Y dicho subsidio se restará del importe bruto del pago provisional trimestral acumulado

4.- Cumplir con las fechas de pago conforme al artículo 119-L de la LISR. Las personas físicas del Régimen Simplificado efectuarán los pagos provisionales en las siguientes fechas :

I. Pagos trimestrales de enero a marzo, abril a junio, julio a septiembre y octubre a diciembre, se presentarán en el mes que corresponda conforme a lo siguiente:

Los contribuyentes cuya primera letra de su RFC se comprenda de la :

“A” a “G” efectuarán sus pagos en los meses de mayo, agosto, noviembre y febrero

“H” a “O” “ ” “ ” “ ” junio, septiembre, diciembre y marzo

“P” a “Z” “ ” “ ” “ ” julio, octubre, enero y abril, respectivamente.

II. Las declaraciones anteriores se presentarán en el mes que corresponda y a más tardar en el día cuyo número sea igual al del nacimiento del contribuyente. Cuando el día a que se refiere esta fracción sea el 29, 30 o 31 y el mes de que se trate no contenga dicho día, el pago se efectuará el último día del mes .

Por ejemplo: Sr. Martínez de fecha de nacimiento 2 de Enero

Los meses para realizar pagos provisionales, serán los meses de mayo, agosto, noviembre y febrero. Y el último día para efectuar el pago será el día 2 del mes en que realice el pago; es decir: Del 1° al 2 de mayo, del 1° al 2 de agosto, del 1° al 2 de noviembre y del 1° al 2 de febrero, obviamente del año en curso.

En caso de día inhábil, se entenderá el día hábil inmediato posterior; señalado lo anterior por el artículo 12 del Código Fiscal de la Federación.

5.- Lo artículos 29 y 29-A del CFF y 119-I fracción IV de la LISR :
Enuncian sobre la expedición de comprobantes por la percepción de sus ingresos.

RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS MORALES

El Régimen Simplificado de las Personas Físicas o Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales dio lugar a la adición en la estructura de la ley del ISR, al Régimen Simplificado de las Personas Morales en Título II-A, que comprende los artículos 67 al 67-I. Por lo anterior y conforme a la LISR son también aplicables las reglas de entradas y salidas, al Régimen Simplificado de las Personas Morales . Y fundamento legal de ello son los siguientes artículos:

ENTRADAS

1.- El artículo 67-C de la LISR en su primer párrafo, indica que los contribuyentes del Régimen Simplificado de las Personas Morales, considerarán las entradas en efectivo, bienes o servicios obtenidos en el ejercicio. Y que se considerarán entradas, entre otras, las que se mencionan en el artículo 119-D de la LISR.

2.- El artículo 67-C segundo párrafo de la LISR, señala que los contribuyentes del P. M. del R. Simplificado podrán restar de las entradas a que se refiere el párrafo anterior las salidas en efectivo, bienes o servicios efectuados en el ejercicio que se señalan en el artículo 119-E de esta Ley, a excepción de la

prevista en la fracción XII de dicho precepto (pago de salarios de 3 trabajadores o familiares). Y que los contribuyentes que hubiesen ejercido la opción a que se refiere el segundo párrafo del artículo 67 de esta Ley podrán considerar como salida el impuesto pagado (ISR) en los términos de dicha opción.

SALIDAS

El cuarto párrafo, del mencionado art. 67-C, indica que únicamente se podrán considerar como salidas aquellas que reúnan los requisitos a que se refiere el artículo 24 de la LISR. Las inversiones serán salidas hasta por el monto autorizado por esta Ley en el ejercicio en el que se paguen. En ningún caso serán salidas los conceptos no deducibles señalados en el artículo 25.

También el quinto párrafo del artículo 67-c de la LISR señala que:

Para los efectos de los requisitos de las salidas, en los casos en que los artículos mencionados hagan referencia a deducciones o ingresos, se entenderá que éstos se refieren a salidas o entradas, respectivamente. Es decir, lo deducible o deducciones autorizadas se considerará como una *salida* y lo no deducible se considerará como *entrada*.

OTRAS

Las P. Morales del R. Simplificado, considerarán como salidas los retiros de capital efectuados en el ejercicio hasta por el monto de las de las aportaciones de capital realizadas en el mismo (art. 67-B del Reglamento del la LISR)

Así entonces, nuestro objeto de estudio es el TITULO II-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Del Régimen Simplificado de las Personas Morales. Y dicho Régimen esta regulado de los artículos 67 al 67-I, a analizar.

<p style="text-align: center;">SISTEMA CONTABLE DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS MORALES.</p>
--

CASO PRÁCTICO DE PERSONA MORAL :

“LA MANZANITA S.A. DE C.V. “

En inicio, es necesario antes presentar un estado de situación financiera que a continuación configuraremos para el contribuyente persona moral:

ACTIVO

Caja	100,000.00
Bancos	200,000.00
Inventarios	300,000.00

Cuentas por cobrar	100,000.00
Activo fijo	100,000.00
Mobiliario	5,000.00
Maquinaria	20,000.00
Equipo de transporte	30,000.00
Equipo de cómputo	25,000.00
Herramienta	8,000.00
Equipo de oficina	5,000.00
Terrenos	15,000.00
Construcciones	30,000.00
Almacén	5,000.00
Cuentas por cobrar	<u>3,000.00</u>

Suma de activo

\$ 946,000.00

PASIVO

Proveedores	80,000.00
Acreedores	120,000.00
Imp. por pagar	10,000.00

Imp. retenidos 15,000.00

Préstamos bancarios 5,000.00

Suma pasivo \$ 230,000.00

CAPITAL INICIAL

\$ 716,000.00

Activos \$ 946,000.00

Pasivos - \$ 230,000.00

Capital Inicial \$ 716,000.00 (Activos - Pasivos , art. 67-D, párrafo 3°
LISR)

Pasivos \$ 230,000.00

Capital Inicial + \$ 716,300.00

Saldo inicial de entradas \$ 946,300.00 (Pasivos + Capital Inicial , art. 67-D,
párrafo 1° LISR).

Saldo inicial de salidas \$ 946,000.00 (Suma de activos, art. 67-D , párrafo 1°
LISR).

Entendida la mecánica respecto a la obtención del Capital inicial y de los Saldos inicial de entradas y salidas. Debe recordarse que al igual que las Personas Físicas, las Personas Morales para determinar el resultado fiscal del ejercicio: Restarán del total de entradas obtenidas las salidas autorizadas correspondientes al mismo ejercicio (art. 67-A LISR, párrafo primero).

OPERACIONES DEL PERÍODO

El contribuyente de este régimen debe también reinvertir constantemente, para que no genere una base gravable. Y por ende anular el cobro de impuestos respectivos en lo que respecta a los ingresos generados por la propia actividad.

Para no ser reiterativo con las operaciones, deben considerarse las entradas y salidas expuestas en el Régimen de las Personas Físicas, ya que las mismas rigen al también Régimen Simplificado de las Personas Morales.

Para la determinación del impuesto a pagar, debe también recurrirse al esquema que propone el C.P. Enrique Díaz Leal, de su libro "Estudio Práctico del Régimen Simplificado 1993", respecto al calculo de la Base del Impuesto, pero ahora referido al Régimen Simplificado de las Personas Morales: ⁶²

⁶²Ibid., p. 173

Concepto	Artículo
Entradas obtenidas	67-C 1er párrafo.
<u>menos: Salidas autorizadas</u>	67-C 2o. p.
Resultado Fiscal	
menos: Proporción exenta del ingreso (A,G,P y S)	67-B
<u>menos: Disminución de Capital de Aportación</u>	67-E
Base del Impuesto	
<u>por: tasa del 34 %</u>	67- 2do párrafo
ISR causado anual	
<u>menos: 50% de reducción</u>	
ISR Neto	(AGSP y E) 13-I y IV

SOBRE LOS RECURSOS AL INICIO DE LAS OPERACIONES, EN EL R. SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS MORALES.

Puede darse el caso de que los contribuyentes comiencen a pagar el impuesto conforme al Título del R. Simplificado de las P. Morales, ya sea por:

- Abandonar el régimen general de ley, por realizar actividades exclusivas del Régimen Simplificado

- Porque la P. Moral deje de ser controladora o controlada, art.57-J de la LISR.

En ambos casos a la fecha en que se inicie el ejercicio respectivo con base en el estado de posición financiera a que se refiere el artículo 119-I, fracción I de esta Ley, considerarán como saldo inicial de entradas la suma de sus pasivos y de su capital expresados en dicho estado financiero, y como saldo inicial de sus salidas la suma de sus activos (art. 67-D LISR). Obviamente que si consideramos los pasivos como entradas; su pago posterior tanto del principal como de los intereses, debe considerarse como una salida.

Para la aplicación de la tasa del impuesto:

Se considera además que de conformidad con el artículo 67-E de la LISR. Los contribuyentes del R. Simplificado de las Personas Morales para calcular el ISR a su cargo en el ejercicio en el que determinen resultado fiscal, podrán comparar el capital contable actualizado a la fecha de terminación del ejercicio de que se trate con el saldo de la cuenta de capital de aportación al inicio de dicho ejercicio. Cuando el primero sea igual o mayor que el segundo el impuesto se calculará sobre el total del resultado fiscal del ejercicio...Y el mismo artículo establece otros supuestos sobre si el resultado fiscal es mayor o menor, así como la actualización del capital contable.

LOS ACTIVOS QUE INTEGRAN EL CAPITAL INICIAL.

Los activos que integren el saldo inicial de salidas, no darán lugar a una salida con posterioridad a la citada fecha. Se considerarán salidas los pagos de intereses, préstamos y demás pasivos, que se consideraron entradas en los términos del párrafo anterior. Serán entradas los recursos provenientes de la enajenación de los activos, así como cualquier ingreso que los mismos generen (artículo 67-D segundo párrafo de la LISR).

Aquí debemos de considerar no obstante que la ley no lo dice como salida, el depósito correlativo de la venta del activo.

PROPORCIÓN EXCENTA DE INGRESO.

Respecto de la proporción excenta del ingreso, podemos concluir que para su calculo se aplican las reglas mencionadas en el artículo 67-B de la LISR. Y éstas son objeto de calculo y de aplicación contable. Y se determina sólo para las personas morales, obligadas al Régimen Simplificado.

CAPITAL DE APORTACIÓN.

Conforme al artículo 67-G de la LISR fracción II, la cuenta de capital de aportación se constituirá con el capital inicial a la fecha en que inicie el ejercicio en que se comience a pagar el impuesto conforme a este Título (R. Simplificado de las P. Morales) adicionada con las aportaciones de capital realizadas por los socios o accionistas y disminuida con las reducciones de capital que se efectúen . Así

mismo, ésta cuenta es objeto de actualización conforme al segundo párrafo de la fracción II del artículo 67-G de la LISR.

TASA DEL IMPUESTO:

Obviamente debe aplicarse a los ingresos un porcentaje que se destina al pago de contribuciones por la propia actividad realizada por las personas sujetas al Régimen Simplificado, y por ende nos dará como resultado el ISR anual causado.

El artículo 67 del la LISR en su segundo párrafo indica la opción para calcular el impuesto sobre la renta respecto de las personas morales sujetas al Régimen Simplificado:

- 1.- Calcularán el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal del ejercicio la tasa que establece el artículo 10 (34%);
- 2.- También podrán calcularlo aplicando la tasa referida, a la cantidad que se obtenga de multiplicar al resultado fiscal por el factor de 1.515..

A su vez, el artículo 67-C segundo párrafo de la LISR indica que los contribuyentes que hubiesen ejercido la opción 2 mencionada, podrán considerar como salida el impuesto pagado en los términos de dicha opción a que se refiere

OBLIGACIÓN CON RESPECTO A LA PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES DE LAS EMPRESAS

Conforme al artículo 67-A, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable será el resultado fiscal que se obtenga de conformidad con lo dispuesto en el Título II- A (Del Régimen Simplificado de las Personas Morales).

Haciendo referencia a la formula proporcionada por el C.P. Enrique Díaz Leal :

El resultado fiscal no se obtiene únicamente de la diferencia entre las entradas y las salidas, sino que el propio Título II-A autoriza a disminuir el resultado fiscal en una *proporción exenta* que se determina conforme al artículo 67-B y además permite disminuir el propio resultado fiscal por el efecto de la *disminución del capital de aportación* en los términos de las fracciones I y II del artículo 67-E de la LISR. y debe considerarse que la disminución de capital se realiza anualmente.

OTRAS OBLIGACIONES, PROPIAS DE LAS PERSONAS MORALES DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO:

Podemos ahora mencionar otras obligaciones entre las que debemos destacar las que señala el artículo 67- F de la LISR.

Los contribuyentes sujetos a este régimen, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, deberán cumplir con las obligaciones a que se refiere el artículo 119-I de la misma. Para estos efectos se estará a lo siguiente:

I. Cuando el contribuyente entre en liquidación o se fusione, deberá también formular un estado de posición financiera en los términos de la fracción II del mencionado artículo 119-I.

II. Deberán llevar la contabilidad de conformidad con lo previsto por el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, en lugar de hacerlo en los términos de la fracción III del mencionado precepto. El registro de los conceptos a que se refiere este Título, se efectuará mediante cuentas de orden.

Es decir, no deberá llevar un cuaderno de entradas y salidas, y de registro de bienes y deudas.

Y al decir del C.P. Enrique Díaz Leal, la contabilidad de las Personas Morales, se llevará conforme a las reglas generales de la contabilidad aplicables a las personas morales o sea que estos contribuyentes, deberán registrar su contabilidad utilizando los libros y registros que se mencionan a continuación ⁶³:

- Mayor
- Inventarios y Balances
- Actas y Acuerdos
- Libro de socios y accionistas
- Registro de acciones adquiridas
 - Solo se anotarán en este registro, las acciones que correspondan a sociedades de inversión de renta fija que se consideren salidas. Las demás inversiones en acciones no estarán sujetas a este registro
- Registro de utilidades de cada ejercicio
- Registro de aportaciones de capital
- Registro de inversiones en moneda extranjera

Por lo que podemos concluir que el sistema contable de las Personas Morales sujetas al Régimen Simplificado es más complejo que el de las personas físicas.

III. Presentar declaraciones de pagos provisionales en los términos del artículo 67-H de esta Ley, en lugar de efectuarlas de conformidad con lo dispuesto en la fracción VII del citado artículo 119- I (que son propiamente declaraciones provisional y anual de las personas físicas).

El artículo 67-H indica la forma de calcular los pagos provisionales para las P. Morales de R. Simplificado, y cuando efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas... El mismo artículo explica que los pagos provisionales, podrán realizarse trimestralmente, en este último caso, cuando éstos obtengan en el ejercicio inmediato anterior ingresos que no excedieron de cuatro millones de pesos (esta cantidad es objeto de actualización, en forma trimestral), podrán efectuar pagos provisionales trimestrales a cuenta del impuesto anual a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente...

IV. Tratándose de las declaraciones a que se refieren los artículos 86 penúltimo párrafo (Sobre la retención en Ingresos por Honorarios), 92, quinto párrafo (Sobre la retención por Ingresos por Arrendamiento, o Uso o Goce Temporal de Inmuebles) , y 123, fracción III de esta Ley (Sobre los Ingresos por Dividendos y en Gral. por las Ganancias distribuidas por las Personas Morales), la información se deberá proporcionar también en los términos del antepenúltimo párrafo del artículo 119-I de esta Ley (Referido en el Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales, ya referido).

Artículo 86, penúltimo párrafo: Indica que las personas morales que efectúen las retenciones a personas que percibieron ingresos por honorarios o por la prestación de un servicio personal independiente, deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año,

proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año del calendario anterior .

Artículo 86 antepenúltimo párrafo: Cuando los ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio personal independiente, se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el 10% sobre el monto de los mismos sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 80 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo, podrá acreditarse contra el que resulte de los propios contribuyentes que perciban este tipo de ingresos.

Así también el artículo 92 quinto párrafo indica :

Que las personas morales que efectúen las retenciones por arrendamiento o uso o goce en general, deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubiera efectuado retenciones en el año de calendario anterior.

A su vez el artículo 92 cuarto párrafo indica en forma explícita de que se trata:

Cuando los ingresos por arrendamiento o uso o goce, se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el 10% sobre el monto de los mismos sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención; dichas retenciones deberán

enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 80 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo, podrá acreditarse contra el que resulte de los propios contribuyentes que perciban este tipo de ingresos.

Aquí debemos considerar, conforme al artículo 67 de la LISR, que el impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los 3 meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal

A su vez el artículo 123, fracción III de la LISR indica: Las personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales, tendrán entre otras la obligación:

De presentar ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año, declaración proporcionando los datos de identificación que correspondan a los accionistas a quienes en el año de calendario anterior les efectuaron pagos por dichos conceptos, señalando su monto.

Respecto a la información que se deberá proporcionar, en los términos del antepenúltimo párrafo del artículo 119-I de esta Ley, ya fue objeto de estudio.

V. Considerarán como ejercicio irregular aquél en el que dejen de tributar conforme a este Título, en cuyo caso deberán estar a lo dispuesto en el artículo 67-G de esta Ley. En este caso, el impuesto del ejercicio irregular se pagará mediante la declaración que presentarán en las oficinas autorizadas dentro de los tres

meses siguientes a la fecha en que dejen de tributar conforme este Título, pudiendo acreditar los pagos provisionales efectivamente enterados en el ejercicio.

VI. Conforme al artículo 67 penúltima fracción, debe presentarse en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año del calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales y de asociaciones en participación, en los que intervengan.

OTRAS OBLIGACIONES:

I. Debe considerarse que se tiene la obligación de dictaminar, así el artículo 32-A del Código Fiscal señala:

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales que se encuentren en alguno de los supuestos de las siguientes fracciones están obligadas a dictaminar en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación (conforme al cual se considera, se da fe por el contador público de ser ciertas las operaciones realizadas por el contribuyente) sus estados financieros por contador público autorizado.

Así, conforme la fracción primera en que se ve implicado en este supuesto el contribuyente del Régimen Simplificado las mismas son : Las personas morales que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables

superiores a \$7,554,000.00, que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a \$15,107,000.00 o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior.. .

Debe tenerse en consideración que éstas cantidades son objeto de actualización anual conforme al artículo 17-A del CFF.

II. Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que se perciban con requisitos del Código Fiscal y con la Leyenda "Contribuyente del Régimen Simplificado". Dichos comprobantes de ingresos deben cumplir con los requisitos del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, que son:

- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- Número de folio,
- Lugar y fecha de expedición ,
- Clave de registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quién se expida,
- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen,
- valor unitario consignado...así como monto de impuestos a trasladarse, en su caso.

- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación,

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general deberán expedir comprobantes simplificados en los términos que señale el reglamento de este Código, no obstante se sanciona el incumplimiento de la expedición de comprobantes de ingresos o de ventas que es de \$5,000.00 a \$30,000.00, cuando se trate de la primera infracción, salvo tratándose contribuyentes del R. Simplificado de las Personas Morales y de contribuyentes del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales y de \$500.00 a \$1,000.00, por la primera infracción. Y en caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días .

III. Aún cuando no se especifica en la LISR, ni el CFF; debe entonces tenerse en

consideración que la Resolución Miscelánea (R.M.) indica que:

- Los contribuyentes deberán solicitarle a los clientes les proporcionen copia fotostática de su cédula de identificación fiscal, en cuyo caso podrán expedir los comprobantes de la operación con el IVA expresamente por separado. En caso contrario el IVA se deberá incluir dentro del precio (art. 38 R.M.)

- Las Personas Morales del Régimen Simplificado, deberán hacer uso del código de barras en las formas oficiales de las declaraciones que utilicen para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Y se señala que no estarán sujetos a esta obligación mientras las autoridades fiscales no les proporcionen las etiquetas en que se contenga dicho código (fracción I del artículo 58 de la R.M.).

- Tratándose de los intereses que paguen las instituciones de crédito por las inversiones que las personas morales del Régimen Simplificado mantengan, al momento del cobro de los mismos, dichas instituciones les retendrán el 1.7% como tasa anual sobre el monto del capital invertido, mismo que tendrá el carácter de pago provisional (art. 155 de la R.M.)

Dado que la diversidad de disposiciones de la Resolución Miscelánea son diversas, sólo hemos mencionado algunas.

OTRAS DISPOSICIONES DE LA LISR :

1.- SOBRE LA FUSIÓN Y LA LIQUIDACIÓN:

El artículo 67-F de la LISR , señala entre otras obligaciones de las Personas Morales sujetas al Régimen Simplificado que:

Cuando el contribuyente entre en liquidación o se fusione, deberá también formular un estado de posición financiera en los términos de la fracción II del mencionado artículo 119-I de la LISR.

A su vez el artículo 67-G de la LISR indica:

Cuando los contribuyentes dejen de cumplir con los requisitos para tributar conforme a este Título (Régimen Simplificado de las Personas Morales) entren en liquidación o se fusionen estarán a lo siguiente:

Fracción I: Indica como considerar el capital contable.

Fracción II: Indica como considerar el capital de aportación.

Y la fracción III del mismo artículo en cuestión indica: Cuando el monto obtenido conforme a la fracción I de este artículo (el capital contable) sea mayor al monto obtenido conforme a la fracción II (el capital de aportación) del mismo, los contribuyentes considerarán la diferencia entre ambos conceptos como saldo inicial de la cuenta de utilidad pendiente de gravamen.

El penúltimo párrafo de esta fracción III, indica : La utilidad se entenderá percibida cuando con posterioridad a la fecha en que dejaron de tributar en el régimen Simplificado, se efectúen retiros de utilidades o incluso enajenación de bienes(se considera aquí la utilidad pendiente de gravamen mencionada en la fracción III) debiendo pagar el impuesto que resulte de aplicar a dichas utilidades la tasa del 34% .

Es decir, el ISR relativo a dicha utilidad pendiente de gravamen se causará a la tasa del 34% en el momento en que la persona moral en fecha posterior al evento de la fusión, efectúe retiros o enajene bienes que fueron considerados salidas cuando estuvo sujeto al Régimen Simplificado. Y lo mismo por lo que respecta a la persona moral en el momento en que termine su proceso de liquidación.

2.- DE LAS ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN.

En estas asociaciones en participación, se señala que podrán estar sujetas al Régimen Simplificado cuando tanto el asociante como el asociante reúnan los requisitos para estar sujetos a dichas reglas. Como son el dedicarse a alguna de las actividades, sujetas al régimen simplificado (artículo 119-A último párrafo LISR).

El art. 8 de la LISR menciona: Cuando dos o más contribuyentes celebren un contrato de asociación e participación, el asociante será quién cumpla por sí y por cuenta de los asociados las obligaciones señaladas en esta Ley incluso la de efectuar pagos provisionales. El asociante y los asociados, acumularán cada uno a sus ingresos en el ejercicio, la parte de la utilidad fiscal, en la proporción que de las utilidades les corresponda en los términos del contrato, o en su caso, deducirán la pérdida fiscal, y pagarán individualmente el impuesto del ejercicio, acreditado

proporcionalmente el monto de los pagos provisionales, incluyendo su ajuste, efectuados por el asociante o alguno de los asociados sea persona física, considerará estas utilidades como ingresos por actividades empresariales .

Dentro del propio régimen simplificado de las personas morales, el artículo 67-F de la LISR en su fracción VI señala entre otras obligaciones de las Personas Morales ,sujetas al Régimen Simplificado que:

Deberá presentarse en el mes de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales y de las asociaciones en participación en las que intervengan...

3.- DE PERSONA FÍSICA A PERSONA MORAL.

La persona moral que surja o la existente que reciba la aportación de bienes por parte de la persona física, deberá considerar como entrada de recursos el importe de la aportación y como salida correlativa la inversión en activos fijos o bienes que reciba como aportación, siendo una operación sencilla de entrada y salida. Y obviamente cumplir con los requisitos para tributar conforme al régimen simplificado.

4.- PERSONAS MORALES TRANSPORTISTAS :

El fundamento de éste tipo de contribuyentes lo encontramos en el artículo 67-I de la LISR, que menciona:

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

Por lo que hace a la fusión , liquidación, asociación en participación y el cambio de persona física a persona moral y personas morales transportistas ; se hizo una breve referencia ya que, el objeto de estudio es entender propiamente el mecanismo interno del funcionamiento de propio régimen el Régimen Simplificado que resulta tan complejo para los contribuyentes sujetos al mismo.

<p>SALIDA DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS MORALES:</p>
--

Las causas son las señaladas en el artículo 67-G de la LISR:

- Cuando los contribuyentes dejen de cumplir con los requisitos para tributar conforme al Título del R. Simplificado de las P. Morales.

- Por entrar en liquidación y

- Por fusión .

6.- CONCLUSIONES.

La materia fiscal es compleja y requiere de especialistas como lo son: Abogados y contadores, ya que uno depende del otro para la realización de la justicia tributaria. Lo cual indica que el llevar un sistema contable es tarea nada fácil, y más para los contribuyentes del Régimen Simplificado.

CONCLUSIONES:

No siendo el objetivo de esta tesis, se ha demostrado que la política económica es un factor importante que determina la estabilidad y el desarrollo del país. Lo anterior es visible por la problemática financiera y política ...

A las disyuntivas debe corresponder una solución y no un remedio como lo han probado ser los diversos acuerdos tripartitas entre: Estado, trabajadores y patrones. El gobierno debe actuar ante todo tipo de circunstancias y no solamente ante las adversidades económicas. La realidad misma determina cuán actual es este tema.

Si bien México es un país complejo y hasta cierto punto surrealista, debe tomarse en consideración las manifiestas desigualdades existentes como: El analfabetismo, la concentración de la riqueza, la burocracia excesiva en nuestro país que desanima al inversionista nacional y extranjero agudizando la situación

actual, el comercio ambulante que afecta a comerciantes establecidos que cumplen sus obligaciones fiscales en forma, la inseguridad, la falta de asistencia médica, las distinciones étnicas, desempleo...; a esto cabe destacar la postura de un poder estatal que no está dispuesto a sacrificar sus ingresos para el beneficio colectivo, tal como lo demuestra la falta de flexibilidad de las disposiciones jurídico fiscales normativas.

Aún cuando pareciera no visualizarse alternativas viables debido principalmente a problemas heredados de administraciones pasadas, la solución a buscar debe ser idónea y clara sin metas propiamente numéricas, es decir, con un apoyo real social del gobierno para el desarrollo del país.

El papel del fisco en la actualidad parece no mostrar ninguna inquietud positiva, sino por el contrario se le considera como un mero inquisidor que ha sobrevivido a través de la historia recaudando con diversos medios. "hoy legales". Debiera el fisco establecer una graduación respecto a las infracciones fiscales menos severa para una mejor recaudación.

Reconociendo la obligación de hacienda de exigir el cobro de las contribuciones, cierto es también que un gobierno para obtener una mejor recaudación de impuestos el mismo debe ofrecerle: Seguridad, estabilidad política y una legibilidad económica... Así entonces, si quiere la autoridad incrementar sus ingresos, el mismo debe proporcionar mejores servicios públicos...

En lo que respecta a nuestro Régimen Simplificado en principio de parecer un simplemente registro de entradas y salidas que se rige por el flujo de efectivo, el mismo se convierte en complejo aún cuando por su misma mecánica debería no serlo. Esto se explica debido entre otros motivos por el hecho de que el contribuyente es quien de manera personal debe determinar la base gravable, además de hacer frente a otros problemas como:

- El saber que son las actividades empresariales.
- El saber específicamente que implica cada una de las entradas y salidas en efectivo, bienes y servicios.
- El no reconocimiento de pérdidas fiscales, y en general de obligaciones que implican un gran conocimiento contable.
- La multitud de opciones para ser sujeto del Régimen Simplificado; así como sus extensiones.

Vgr. Artículo 10-B LISR, Artículo 77fracción XVIII, Artículos 67-67 I, Artículos 119-A a 119-L; así como las excepciones o requisitos a cumplir.

- La falta de claridad en las normas fiscales que le regulan. Es decir, si bien lo entendible en un inicio son los conceptos de entradas y salidas, los mismos se convierten en áridos al tener que cumplir con otros requisitos como:

La deducibilidad, la disminución de capital inicial, con su respectiva comparación de la cuenta de capital contable con la cuenta de capital de

aportación; el calculo de elevación de salarios minimos al año; entre otras disposiciones.

- La diversidad de normas jurídicas a aplicar como: Reglamentos, Resolución Miscelánea, Ley Federal del Trabajo, Ley del IMSS, Ley del INFONAVIT... Considerando además la remisión a otras leyes fiscales y demás disposiciones que complican la labor administrativa de un pequeño empresario con escasa o nula capacidad administrativa.

A lo anterior cabe mencionar que si para un empresario persona física es complejo llevar un sistema contable, más aún lo es para una persona moral.

En síntesis debe mencionarse el hecho de que el Régimen Simplificado si ha cumplido con las expectativas de la autoridad consistente en la ampliación de la base de contribuyentes; respecto a los contribuyentes su aplicación no es difícil, sino que implica problemas a resolver como:

- la falta de una cultura o conocimiento fiscal para no ser tan gravemente afectados en su economía personal.

- Su poco estudio, ya que los fiscalistas estudian principalmente al Régimen General de Ley .

- La falta de información práctica, así como de difusión de dicho régimen.

- La equivocada actitud de la autoridad, al emitir nuevas disposiciones que implican la contravención a un esfuerzo jurídico técnico fiscal de los

legisladores; así como la confusión de los contribuyentes por la falta de continuidad en las disposiciones.

A lo anterior cabe referirse al incumplimiento del propósito de la SHCP, que indicó, que dicho Régimen Simplificado de ley permitiría que los contribuyentes que lo adoptarán cumplieran con sus obligaciones sin que les implicará una carga fiscal-contable excesiva. (contabilidad simplificada); siendo la realidad distinta, y muestra de ello lo constituyen las reglas expedidas por decreto emitido por el Ejecutivo Federal, donde otorga una serie de facilidades administrativas dirigido básicamente hacia la pequeña empresa (Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha sábado 30 de marzo de 1996) en donde se regula a los pequeños empresarios conjuntamente con los conceptos de entradas y salidas.

Hecho aún más grave es el que las autoridades fiscales no han cumplido con el cometido del artículo 33 del CFF que implica:

Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos, orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones, difusión de derechos y medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales... Y resultando por demás desconcertante que el contribuyente desconozca que las resoluciones de las autoridades fiscales solo derivan derechos pero no obligaciones (art. 35 CFF); aunando que la asistencia gratuita es en ocasiones poco entendible y fuera del alcance de algunos contribuyentes.

Lo único a hacer, es trabajar conjuntamente entre autoridades fiscales y contribuyentes para que se de una mayor recaudación que implique verdaderos beneficios para ambos.

ANEXO**GLOSARIO FISCAL (DICCIONARIO FISCAL)**

ACTIVIDAD EMPRESARIAL: La legislación fiscal, las define como las actividades de Agricultura, Ganadería, Pesca, Silvicultura, Auto transporte de Carga y Auto- transporte de Pasajeros; de las cuales provienen los ingresos en un 90 por ciento principalmente.

ACTIVO: Se entienden a, los bienes y derechos empleados por la persona física o moral para la realización de sus actividades empresariales propiamente. Y el cual se comprende por activo fijo y diferido.

AMORTIZAR: Es una liquidación, que implica una disminución del pasivo.

APORTACIONES DE CAPITAL : Son los recursos (en efectivo, bienes o servicios) destinados o afectos a la actividad empresarial o negocio, pero que no provienen del mismo. (Art.119-D LISR)

CAPITAL CONTABLE: Es el Capital Inicial actualizado, al término del primer ejercicio; o capital actualizado al término del ejercicio respectivo, según sea el caso. Es decir, de la relación de bienes y deudas se determina el Capital Contable restando al monto de las deudas al valor de los bienes (art. 119 -J penúltimo párrafo LISR).

CAPITAL INICIAL: Se considera como los derechos y obligaciones, con los cuales se emprende un negocio, o con el que se inician actividades propiamente.

CONTRIBUYENTE MENOR: Se entiende a aquella persona física o moral empresaria con escasa o nula capacidad administrativa;

ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA: Implica una relación de bienes y deudas.

ESTABLECIMIENTO PERMANENTE: Conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es el lugar en el cual se presume que una persona tiene su establecimiento, dentro de territorio nacional, y del cual sustrae ingresos, causantes de una base gravable y colocación de la hipótesis respectiva.

EXENCIONES: Son las contribuciones que no son objeto de pago, por no colocarse en los supuestos que la legislación fiscal establece para causar contribuciones.

IMPUESTO: Son las contribuciones establecidas por la legislación fiscal, a excepción de las aportaciones de seguridad social, los derechos, las contribuciones de mejoras (Especial), y los tributos o contribuciones accesorias.

PERDIDA CONTABLE : Implica un resultado a contrario sensu del de utilidad contable.

UTILIDAD CONTABLE: Vender \$5,000.00 de mercancías que costaron en su adquisición 1,000 y los \$5,000.00 se depositan en el banco; la Utilidad Contable, asciende a 4,000.00 pero su Utilidad Fiscal es de \$0.00. Siendo esta una reinversión en el propio negocio. Ejemplo de Régimen Simplificado.

USO O GOCE TEMPORAL : Implica una posesión derivada, no adquisición en propiedad.

BIBLIOGRAFÍA.

Louis Ganshof, Francois. "El Feudalismo", 1a. edición en Colección Ariel, Edit. Ariel, S.A.; México 1985.

Arrijo Vizcaino, Adolfo, "Derecho Fiscal", 9a. ed., Edit. Themis. S.A. de C.V., México, 1994.

Kaser, Max, "Derecho Romano Privado", 2a. ed; Edit. Reus S.A., Madrid 1982.

El Colegio de México, "Historia General de México", 2a. reimposición, Edit. Harla, S.A. de C.V., México, 1987.

Acosta Romero, Miguel, "Teoría General del Derecho Administrativo", 12a. ed. Edit. Porrúa, S.A., México, 1993.

De la Garza, Sergio Francisco, "Derecho Financiero Mexicano", 13ª ed. Edit: Porrúa, México, 1984.

Flores Zavala Ernesto, "Elementos de las Finanzas públicas Mexicanas ", Decima Novena Edición, Edit. Porrúa, México. 1977.

Amezcu Ornelas, N; "Seguro Social", 1a. Edición, Editorial ECASA: México 1994.

Faya Viesca, Jacinto; "Finanzas públicas", 2ª. Edición, Editorial Porrúa, México .

"Manual de la Hacienda Pública Municipal", Primera reimposición, 1989. Instituto Nacional de Administración Pública , A. C. México.

Sellier Carbajal, Carlos y Ceballos Esponda Carlos. "Análisis de los impuestos Sobre la Renta y al Activo de las Empresas". Editorial Themis, 1989. México, (IMPAC)

Lara Flores, Elías. "Primer curso de contabilidad". Decimoquinta edición; Editorial Trillas; México agosto de 1996.

Harberger, A. ; A Federal Tax on Value Added, en Taxation and Welfare, University of Chicago Press; 1974, citado por María Guadalupe Castro Suarez. T. UP " El IVA en México su evolución y el calculo de la base 1980-1986. México.

Colín Sánchez, Guillermo; "Derecho Mexicano de Procedimientos Penales"; Decimocuarta edición; Editorial Porrúa, S.A; México, 1993.

Burgoa, Ignacio; "Las Garantías Individuales"; 25ª edición; Editorial Porrúa, S.A; México, 1993.

Recasens Siches, Luis. "Sociología"; Vigésimoprimera Edición, Editorial Porrúa S.A.

Tena Ramírez, Felipe. "Derecho Constitucional Mexicano"; Vigésimasexta edición, Editorial Porrúa S.A de C.V.

Sánchez León, Gregorio. "Derecho Fiscal Mexicano": Novena edición, Cardenas, editor y distribuidor ., México D.F. 1994.

Carrasco Iriarte, Hugo. " Mandatos Constitucionales en materia tributaria". Editorial Themis.

Pacheco Escobedo, Alberto, "La persona en el derecho civil mexicano": Segunda edición, editorial Panorama, México D.F., Enero 1991.

Eduardo García Máynez, “ Introducción al Estudio del Derecho”; Cuadragésima edición, editorial. Porrúa ; México, D.F. 1989.

Jorge M. García Landa y José de Jesús Gómez Cotero, “Régimen Opcional de las Actividades Empresariales”, Edit. Themis , México D.F.

Enrique Arturo Manrique Díaz Leal, “Estudio Práctico del Régimen Simplificado 1993”; Primera Edición , Edit. ICAF, S.A. de C.V. México, D:F. 1993.

López Padilla, Agustín, “ Exposición Práctica y Comentarios a la Ley del Impuesto Sobre la Renta”, 1995. DOFISCAL Editores, Tomos I y II.

Francisco Ponce Gómez y Rodolfo Ponce Castillo, “Derecho Fiscal”, Editorial Banca y Comercio S.A. de C.V.; Primera Edición 1994.

OTRAS FUENTES

- Código Fiscal de la Federación.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.
- Código Civil Del D.F.
- Jurisprudencia del Tribunal Fiscal de la Federación 1937 - 1993, Precedentes de las Salas 1988 – 1993.
- Iniciativa de Ley que modifica diversas disposiciones fiscales.

REVISTAS

“Información Dinámica de Consulta”, de fecha 31 de mayo de 1997.

Consultorio Fiscal Gratuito DICA-FCA-UNAM, Administración Local de recaudación del Sur, México D.F.

“Reformas fiscales 1990”. Editores Despacho Antonio Rodríguez S.C. G.S.A y G.S.R. Biblioteca U.P.

“Análisis fiscal hoy”, Artículo: Manejo Contable del Simplificado, Agosto de 1991.

PERIODICOS

Maaud, David “Necesidades urgentes de apoyo para la micro, pequeña y mediana industrias del vestido” EL FINANCIERO (México), 10 de febrero de 1995 p.32 A. Colaboración de la Cámara Nacional de la Industria del Vestido.

Rivera Luis, Gutiérrez Ricardo y Cerón Javier (Reporteros del Universal). Artículo “ Se elevarán a partir de abril: los precios”. EL UNIVERSAL, Viernes 10 de Marzo de 1995 pp. 1 y 12.

Amigón Edgar. Artículo “ La política de pactos ha deteriorado 69.6% el poder adquisitivo”. EL FINANCIERO Sección Economía, p.7A, Fecha: Jueves 8 de mayo de 1997

Damm Arnal, Arturo. Artículo “Y el salario, ¿hasta cuándo?”. EL UNIVERSAL, Martes 29 de octubre de 1996, p.6. Finanzas

Zuñiga Juan Antonio. LA JORNADA, Lunes 11 de noviembre de 1996. Artículo “42% de los ingresos fiscales, al pago de intereses de la deuda” Sección Economía p.55

Contreras Jaime y German , Gónzales Pablo pp. 1 y 10. EXCELSIOR,
Martes 31 de Octubre de 1995. Primera Sección.

Martínez García, Salvador. pp. 1 y 10. EXCELSIOR, Miércoles, 1o De
Noviembre de 1995. Primera sección.

Benitez Rodolfo y Zarate Arturo EL UNIVERSAL, sábado 16 de
Noviembre de 1996. Artículo "Severas críticas de diputados al Secretario de
Hacienda""Censurán reducción del gasto social, apoyos a la banca privada y
campañas intimidatorias del fisco" Primera plana pp.1 y 22.