

40721
479



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
CAMPUS ARAGÓN

**EL EFECTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN
EL PATRIMONIO DE LAS PERSONAS FISICAS
CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES**

T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A:
NORMA KARINA VALERO VILLANUEVA

ASESOR:

Mtro. EDUARDO BLANCO RODRIGUEZ

SAN JUAN DE ARAGÓN ESTADO DE MÉXICO,

2003

A

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

PAGINACION DISCONTINUA

En este artículo se discute la posibilidad de una paginación discontinua de la filosofía. Se comienza con una crítica a la paginación tradicional de la filosofía, que se basa en la división de la filosofía en disciplinas y en la división de cada disciplina en subdisciplinas. Se argumenta que esta paginación tradicional de la filosofía es incompatible con la idea de la filosofía como una actividad humana integral. Se propone una paginación discontinua de la filosofía, que se basa en la división de la filosofía en temas y en la división de cada tema en subtemas. Se argumenta que esta paginación discontinua de la filosofía es compatible con la idea de la filosofía como una actividad humana integral. Se concluye que la paginación discontinua de la filosofía es una alternativa viable a la paginación tradicional de la filosofía.

A ti Ma:

Por ser la mujer que me dio la vida, por haberme criado con amor y dulzura.

Por ser quien ha estado pendiente de mí a cada momento, sosteniendo mi mano cuando niña para escribir mis primeras letras y ahora mi alma para no desistir en mi lucha por convertirme en abogada y algún día en una maravillosa madre como tú.

A ti Papito:

Por ser el hombre fuerte y amoroso que me ha enseñado a amar la vida que Dios me ha dado, a amarte a ti.

Por ser el hombre que ha luchado incansablemente por ser el hombre exitoso que hoy y siempre será.

A ti por ser el hombre que desde pequeña me tomo de la mano y me enseñó a decidir cual era el mejor camino para alcanzar mis sueños y que ha estado conmigo hasta alcanzarlos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

A ti amiguita:

Por todos los buenos momentos, por las lágrimas derramadas, por aquellas platicas al anochecer en las que compartimos nuestros secretos, nuestras aventuras, por ser la mejor hermana que pude tener.

Por ser siempre mi ejemplo a seguir, por enseñarme a ser fuerte y enfrentar mis miedos con coraje, por inyectar en mí la seguridad que algunas veces no poseo:

A ti hemanito:

Por ser mi compañero de juegos siempre dispuesto a hacerme sonreír a sentirme querida a cada momento que estoy a tu lado, por ser el mejor confidente, por ser mi mejor amigo.

A ti quien me ha enseñado el compromiso, la dedicación y el amor que se le debe tener a cada una de las cosas por las que luchamos en la vida.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

*A la Universidad Nacional Autónoma de México,
mi alma mater.*

A los Maestros:

*Quienes transmiten la experiencia de su vida consciente o
inconscientemente.*

A aquellos maestros profesionales de su misión.

*A aquellos maestros que se realizan cuando ven que sus
enseñanzas han dado fruto.*

A aquellos maestros que son guías y consejeros de sus alumnos.

*A aquellos maestros que luchan por alcanzar la realización en
cada uno de sus alumnos.*

Especialmente al Maestro Eduardo Blanco:

Por el apoyo brindado para la realización de este trabajo

Con admiración y respeto...

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

**EL EFECTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL PATRIMONIO DE LAS
PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES**

INTRODUCCION.....I

CAPITULO I. ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DEL IMPUESTO

1.1 Antecedentes.....	1
1.1.1 Estados Unidos de América.....	1
1.1.2 México.....	5
1.2 Generalidades del Impuesto.....	15
1.2.1 Concepto.....	15
1.2.2 Naturaleza Jurídica.....	21
1.2.3 Elementos.....	22
1.2.3.1 Sujeto.....	22
1.2.3.2 Objeto.....	24
1.2.3.3 Base.....	25
1.2.3.4 Tasa o Tarifa.....	25
1.3 Principios Constitucionales.....	26
1.3.1 Principio de Legalidad.....	27
1.3.2 Principio de Generalidad.....	30
1.3.3 Principio de Obligatoriedad.....	31
1.3.4 Principio de Vinculación al Gasto Público.....	32
1.3.5 Principio de Proporcionalidad y Equidad.....	35

**CAPITULO II. LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA DE LAS PERSONAS FISICAS RESPECTO
DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

2.1 Relación Jurídica Tributaria.....	41
2.1.1 Hecho Imponible.....	43
2.1.1.1 Elementos.....	45
2.1.2 Hecho Generador.....	46
2.2 Obligación Jurídica Tributaria.....	47
2.2.1 Nacimiento de la Obligación Jurídica Tributaria.....	49
2.2.1.1 Obligación Jurídica Tributaria Sustantiva o Principal.....	50
2.2.1.2 Obligación Jurídica Tributaria Formal o Secundaria.....	51
2.2.2 Determinación del Impuesto.....	52
2.2.2.1 Métodos Doctrinarios para la Determinación de las Contribuciones.....	53
2.2.2.2 Requisitos Doctrinales del Método para la Determinación de las Contribuciones.....	54
2.2.2.3 Procedimientos de Liquidación o Determinación en la Legislación Fiscal Federal.....	55
2.2.2.3.1 Régimen Intermedio.....	57

2.2.2.3.2 Régimen de Pequeños Contribuyentes.....	57
2.2.3 Plazos para el Cumplimiento de la Obligación Jurídica Tributaria.....	58
2.2.3.1 Objeto del pago.....	58
2.2.3.2 Requisitos del pago.....	59
2.2.3.3 Efectos del pago.....	60
CAPITULO III. LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
3.1 El Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas con Actividades Empresariales.....	63
3.1.1 Evolución del Impuesto Sobre la Renta en la Legislación Mexicana.....	64
3.1.2 Elementos.....	66
3.1.2.1 Sujeto.....	66
3.1.2.2 Objeto.....	67
3.1.2.3 Base.....	67
3.1.2.4 Tarifa.....	68
3.2 Personas Físicas con Actividades Empresariales.....	68
3.2.1 Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales.....	69
3.2.1.1 Ingresos.....	69
3.2.1.2 Deducciones.....	70
3.2.1.3 Utilidad.....	72
3.2.1.4 Tarifa Aplicable.....	74
3.2.1.5 Determinación.....	76
3.2.2 Régimen de Pequeños Contribuyentes.....	77
3.2.2.1 Ingresos.....	77
3.2.2.2 Deducciones.....	78
3.2.2.3 Taza 1 %.....	78
CAPITULO IV. EL EFECTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL PATRIMONIO DE LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES	
4.1 Extracto de la Exposición General de la Propuesta de la Nueva Hacienda Pública Distributiva.....	80
4.2 Análisis del Efecto Económico del Impuesto Sobre la Renta.....	82
4.3 Caso Práctico.....	91
CONCLUSIONES.....	96
BIBLIOGRAFIA.....	100

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

INTRODUCCION

El artículo 31 de nuestra Constitución Política establece que, "Son obligaciones de los mexicanos: (...) IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", vía las contribuciones, siendo éstas el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo (Personas Físicas o Personas Morales), el cumplimiento de una prestación que va encaminada al gasto público conforme lo establezcan las leyes fiscales. La más importante de las contribuciones, según lo señala la doctrina fiscal, son los impuestos, los cuales se imponen a aquellas personas que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas en las disposiciones fiscales, como es en el caso del Impuesto Sobre la Renta, el cual consiste en gravar los ingresos de las Personas Físicas o Personas Morales residentes en México y a los residentes en el extranjero cuando la fuente de riqueza de los ingresos mencionados se encuentra en territorio nacional, señalado en el artículo 1º de la Ley del mismo nombre.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta hace una clara y necesaria división entre Personas Físicas y Personas Morales, otorgándole a cada una de ellas su propio régimen. Dentro del Título de las Personas Físicas, encontramos el Capítulo denominado: De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales, el cual se subdivide en tres Secciones más, las cuales son: De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales, Del Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Del Régimen de Pequeños Contribuyentes, de los cuales sólo los dos últimos regímenes serán el objeto del presente trabajo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El Efecto del Impuesto Sobre la Renta en el Patrimonio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales, es el Título de Tesis que presento ante Ustedes, ya que al encontrarme en una zona geográfica que crece día con día en aspectos sociales, educativos, culturales, políticos, industriales y/o comerciales y por consiguiente, económicos, percibo la necesidad de realizar un análisis al Impuesto Sobre la Renta y el efecto del mismo sobre los recursos de estos micro y pequeños empresarios principalmente, apoyándome en los estudios estadísticos realizados por el Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEGI) en el último censo estadístico realizado en el año de 1999, el cual, entre otros tantos datos importantes que nos arroja, el más trascendental para este análisis, es el que nos informa que mas del 95 % de todas las empresas del país pertenecen a la micro, pequeña y mediana empresa, de las cuales, tan sólo en el Distrito Federal, Estado de México, Jalisco, Nuevo León, Guanajuato, Puebla y Veracruz, participan con el 45 % de generación de empleo en el país, datos con los que considero son suficientes para que el Gobierno Federal cree eficientes programas de apoyo a este sector, orientados no solamente al financiamiento, a la tecnología, a la administración de recursos materiales y personales o a la exportación de sus productos, sino también programas dirigidos tendientes a la regulación fiscal existente en nuestro país.

Al introducirme paulatinamente en este sencillo análisis que presento, demostraré no tan solo con los datos estadísticos que presento sino también con un caso real de una Persona Física con Actividades Empresariales, encuadrado en el Régimen Intermedio, la utilidad derivada de aplicar las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y con el cual quedará demostrada la afectación patrimonial y económica que representa el pago del ISR y las limitantes que tienen estos empresarios para el crecimiento de sus empresas, aunado a disposiciones de carácter fiscal, como son las Aportaciones a la Seguridad Social (IMSS, SART e INFONAVIT), la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

carga impositiva y social por parte del Gobierno Federal a este sector. Provocando la evasión y la defraudación fiscal de millones de mexicanos, y por lo tanto, la disminución a obras y programas dirigidos a impulsar el desarrollo en nuestro país, tomando en cuenta que el Impuesto Sobre la Renta es el impuesto más importante a nivel de recaudación. Asimismo quedara demostrada la desproporcionalidad existente en el Régimen de Pequeños contribuyentes a través de un caso practico.

Con este estudio pretendo que el Congreso de la Unión, encabezado por el Poder Ejecutivo, analice los lineamientos asentados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta así como en las otras disposiciones de carácter fiscal, con el objeto de impulsar las Actividades Empresariales, a través de estímulos o incentivos fiscales, para que a su vez estas empresas sigan generando fuentes de empleo, necesidad que día a día es demanda por nuestra sociedad, ya que existe la necesidad de crear 10 millones de empleos en los próximos 25 años; asimismo, si se logra concientizar tanto al Estado como a los contribuyentes de la importancia económica de dedicarse a estas Actividades Empresariales (Régimen Intermedio y de Pequeños Contribuyentes) nuestra economía irá en aumento, ya que los estudios realizados demuestran que la consolidación económica en las grandes potencias demuestran que las mismas se encuentran en las micro, pequeñas y medianas empresas.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO I
ANTECEDENTES Y GENERALIDADES DEL IMPUESTO

1.1 Antecedentes

En Estados Unidos de América como en México, en los años de 1776 y 1810 respectivamente, acceden a su independencia. Dichos países fueron influenciados por grandes pensadores de la ilustración francesa como lo fueron: Juan Jacobo Rousseau, Voltaire, Montesquieu, John Locke, conduciendo así a estos países a redactar sus constituciones basadas en sus ideas sociales, políticas y económicas, que sustentan hasta hoy en día las instituciones políticas que los gobiernan; en pocas palabras, los diferentes hechos políticos de aquella época, conducidos por estos hombres excepcionalmente dotados, van a condicionar la implementación del Impuesto Sobre la Renta tanto en Estados Unidos de América como en México, por lo que a continuación se hará referencia a los sucesos históricos más importantes a nuestra consideración que traerá consigo la instauración del Impuesto Sobre la Renta a principios del siglo XIX en estas naciones.

1.1.1 Estados Unidos de América

La implementación del Impuesto Sobre la Renta se manifestó al redactar la Constitución de Filadelfia en el año de 1787; la filosofía de esta Constitución se encuentra soportada por un trípode basado en el principio de igualdad entre los hombres que se traduce por la soberanía del pueblo; el primer elemento que constituye éste es el hecho de que el pueblo es la fuente de todo poder político; el segundo lo constituye el principio de separación de poderes a través de un

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ejecutivo, legislativo y, un judicial y el tercer elemento confiere al pueblo el derecho único de aceptar o de rechazar los proyectos de la Constitución.

La filosofía política que trae consigo la Constitución americana, es la relación que se estableció entre la libertad y la propiedad privada. Es decir, esta libertad condicionaría la posibilidad de tener propiedades y por ende los hombres serían libres. Por lo contrario, sin la propiedad privada los hombres pierden intereses económicos y dejan de ser estables y confiables. Esta plataforma ideológica, ayudaría a facilitar la implementación del Impuesto Sobre la Renta.

La característica de la política impositiva a lo largo de los periodos presidenciales de Thomas Jefferson (1743-1826) y Andrew Jackson (1828-1836), son las más representativas de la primera mitad del siglo XIX, las cuales se sustentaron particularmente en los ingresos provenientes de las aduanas y algunos otros impuestos indirectos.

Thomas Jefferson, en principio fue exponente de las ideas económicas que daban a la agricultura un lugar primordial en la sociedad; más tarde, Jefferson se convirtió en un ferviente admirador de Adam Smith y su Riqueza de las Naciones, dando a los que invertían en manufacturas y comercio toda clase de subsidios, echando sobre los plantadores y agricultores la carga impositiva.

Durante el periodo presidencial de Andrew Jackson, el capitalismo liberal se instaló en definitiva en Estados Unidos; y este hecho económico es importante atendiendo a que empiezan a crearse las primeras masas obreras, permitiendo a Jackson recoger en su política las primeras inquietudes de aquella masa obrera, que día a día reclamaban su participación en los asuntos públicos, ya que la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

carga impositiva, que pesaba sobre ellos empezaba a hacerse gravosa para esa parte de la sociedad que no tenía propiedades.

A partir de 1840, ciertos estados empezaron a pensar en el Impuesto Sobre la Renta como una vía para sufragar el aumento constante de los gastos públicos; dicha iniciativa no tomó cuerpo, y no fue hasta el año de 1861 con la llegada de Abraham Lincoln a la Presidencia de la República que se permitió la primera implementación federal del Impuesto Sobre la Renta. Este presidente supo interpretar las necesidades y aspiraciones de su pueblo, sobre todo abrió las puertas a las grandes masas, sentando bases firmes para que tanto trabajadores como la raza de color accedieran a mejores niveles de vida, jugando el impuesto directo Sobre la Renta un papel importante.

Las ideas políticas de Lincoln se vieron reflejadas en la clase trabajadora, específicamente en las remuneraciones económicas derivadas del producto de su trabajo; además, hizo que en 1861 -ya ocupando la Presidencia de los Estados Unidos de América- se votara por un impuesto sobre el ingreso, pagable en dinero y otro en especie; este último estaba destinado a los granjeros, quienes deberían pagar al Estado la décima parte de su cosecha después de haber deducido lo necesario para su consumo personal.

El maestro Alfonso Cortina destaca la introducción del Impuesto Sobre la Renta a nivel federal en Estados Unidos, al señalar que *"(...) el primer antecedente de un impuesto norteamericano sobre la renta es el gravamen de 3% sobre ingresos personales de 1861, que entró en vigor en 1862, aplicable a los ingresos que excedieron de US \$700 00, y de 5% a los mayores de US \$10.00. Se impuso sobre salarios, intereses y dividendos y era retenido en la fuente(...)* La recaudación

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

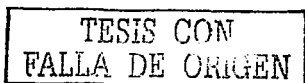
derivada de la ley de 1861 fue importante: US\$37.6 millones en promedio de 1862 a 1871, aun cuando considerablemente inferior a los impuestos aduanales: US \$180 millones, y a los demás indirecto, US \$236 millones. Este impuesto fue modificado durante el tiempo de su vigencia en seis ocasiones, pero sin perder sus características fundamentales".¹

Aun cuando el impuesto constituía una nueva fuente de ingreso para el gobierno federal, el Impuesto Sobre la Renta de 1861 no constituyó ninguna novedad en la historia fiscal del pueblo norteamericano. El impuesto sobre la renta de 1861, juntamente con otras muchas disposiciones de carácter fiscal contenidas en la misma ley, fue una medida circunstancial de urgencia para financiar la guerra civil.

El presidente Grover Cleveland, que había sido elegido en 1892, tras una campaña electoral basada en las aduanas como ingreso único, propuso rebajar la función fiscal de ellas y cubrir la diferencia con un Impuesto Sobre la Renta. Se dice que tras largos y acres debates en el Congreso sobre cuestiones de clase e intereses locales la Ley Aduanera Wilson, en la que estaba comprendido el Impuesto Sobre la Renta, fue aprobada finalmente. Pero no se quedó en la misma forma en que se había presentado inicialmente, sino sumamente mutilada, por lo que el Presidente permitió que pasase a ser ley sin su firma.

La lucha política del presidente Cleveland por lograr la implementación del Impuesto Sobre la Renta en forma definitiva, se vio abortada por la Suprema Corte de los Estados Unidos cuando declaró la inconstitucionalidad de la Ley de 1894.

¹ RESENDEZ MUÑOZ, Eduardo. Política e Impuestos.. Ed. Porrúa, México 1989. Pág. 184.



Durante el período presidencial de Theodoro Roosevelt, en 1909 el Congreso procedió a aprobar un Impuesto Corporativo Sobre la Renta, después de quince años desde que se había declarado la inconstitucionalidad del impuesto sobre la renta, en 1894.

"Con la característica de gravar con el uno por ciento para ingresos superiores a 5,000 dólares no tuvo el nombre de impuesto sobre la renta propiamente dicho, sino de sisa o impuesto aplicable a consumos. El impuesto gravaba a los negocios colectivos y en concreto la renta neta. En esta ocasión la Suprema Corte de los Estados Unidos no se pronunció en contra de la Ley; sin lugar a dudas la labor política de Roosvelt jugo aquí un papel preponderante y sentó las bases para que el mismo año de 1909 se propusiera una enmienda constitucional para que el Congreso legislara un Impuesto Sobre la Renta, con características de progresividad y generalidad".²

Y fue hasta el año de 1913 que se aprobó la enmienda Constitucional que permitió al Congreso establecer el Impuesto Sobre la Renta, conforme al siguientes texto: *"El Congreso tendrá la facultad para establecer y recaudar impuesto sobre los ingresos, cualesquiera que fuere la fuente de donde provengan, división en porciones entre diversos estados, y sin tener en cuenta ningún censo ni enumeración".³*

1.1.2 México

La evolución histórica del Impuesto sobre la Renta en México comienza en el año de 1810, al acceder el país a la vida independiente, en la cual se hereda de la Nueva España un sistema de Hacienda que consistía en estancos de tabaco, naipes, pólvora, nieve y asiento de

² *Ibid.* pág. 190.

³ *Ibid.* pág. 191.

gallos, derechos de importación y exportación: alcabalas interiores⁴: quintos de metales, productos de casa de moneda, papel sellado, venta de tierra, tributos de Indios, derechos de pulperías, lanzas, anatas de empleos, oficios vendibles y renunciables, salinas, novenos de diezmos, vacantes, mesadas, anualidades eclesiásticas, bulas de cruzada y correos.

La política fiscal que se adoptó pasada la guerra de Independencia consistió en recurrir a los empréstitos, a los donativos, al aumento de los impuestos indirectos y procedió a crear otros como los llamados convoy, guerra, escuadrón y alcabala eventual, con el fin de subsanar la baja recaudación, lo que provocó que la Hacienda Pública quedara trastornada, de modo que los ingresos descendieron hasta alcanzar una cifra insignificante, con lo que la penuria del gobierno fue cada día más acentuada; este hecho contribuyó a provocar su falta de autoridad e inestabilidad en el poder y por lo que la población estuvo al margen de beneficio alguno.

En 1824 se implementa un cuerpo autónomo a la administración pública a cargo del Ejecutivo, para velar por la Hacienda Pública y verificar los ingresos, egresos y demás operaciones efectuadas en cada ejercicio fiscal, originado por las corrientes políticas de aquellos años. La inestabilidad política trajo consigo un sistema fiscal anárquico, basado en impuestos indirectos tales como los mineros y los arancelarios; esta anarquía fiscal se da como resultado de la rivalidad entre el grupo manufacturero y la burguesía comercial; es decir, estos últimos se encontraban en una posición favorable o desfavorable a la importación de los productos extranjeros; por su parte

⁴ Este impuesto consistió en pagar la entrada y salida de mercancías de un estado a otro, pero en el año de 1846 se emitió un decreto en el que se pretendía abolir las alcabalas en toda la República ya que habían tenido una funesta trascendencia en la industria comercial, agrícola y fabril, lo que originó que en la Constitución de 1857 en su artículo 124 suprimiera este impuesto; dicha disposición entraría en vigor el 1 de Julio de 1858, pero no fue hasta el año de 1896 con la aparición de José Yves Limantour la abolición definitiva de las alcabalas como consecuencia del arraigo del impuesto del timbre, dando cumplimiento a la disposición constitucional ya mencionada.

los manufactureros, quienes habían llegado a ser un poderoso grupo de influencia política, vigilaban severamente la introducción de artículos extranjeros, a fin de evitar la competencia con la industria nacional que ellos controlaban, pero finalmente los derechos que se pagaban por la introducción de estos artículos fueron la fuente de ingresos de la Hacienda Pública del año de 1821 a 1868, independientemente de los impuestos que aparecían y desaparecían con los gobiernos.

En el año de 1868 aparece en el sistema fiscal, Matías Romero, personaje que ha sido considerado como el precursor del Impuesto Sobre la Renta, el cual basa sus ideas principalmente en que las "(...) *rentas federales no deberían tener como base los impuestos exteriores sino los interiores*".⁵ Fue ministro de Finanzas durante 7 años, lo que lo llevó a determinar que el estado mexicano debería de alejarse paulatinamente de los impuestos aduaneros e inclinarse hacia el impuesto directo, lo que sería acercarse más a la justicia fiscal, ampliando más esta idea, en el año de 1870, expuso:

"Nuestro sistema de impuestos tiene que mejorar. Una sola contribución directa general, impuesta sobre la propiedad raíz y el capital mobiliario, sería más equitativa y produciría más recursos al erario que las que ahora se cobra. Los malos resultados que los impuestos directos han producido en México, en los varios ensayos que se han hecho para establecerlos, se deben a causas accidentales que nada arguyen contra este sistema de contribuciones que es sin duda de los más sostenibles a la luz de los principios económicos. Sus productos serían verdaderamente cuantiosos si fuese posible sistematizarlo en toda la nación, y aumentarían la proporción de que creciese el valor de la propiedad raíz y el de sus frutos".⁶

⁵ Ibid. pág. 200.

⁶ Ibid. pág. 203

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La implementación del impuesto directo que pretendía Matías Romero se vio truncado por cuestiones políticas y sociales de la época, implementándose hasta el año de 1917 en el sexenio del Presidente Plutarco Elías Calles.

En 1892 se crea la Unión Liberal, la cual agrupa a la aristocracia intelectual de la época. Dicho grupo sería conocido como los "científicos", al frente de este grupo se encuentra José Ives Limantour; este grupo se dio a la tarea del manejo presupuestal, tratando de otorgarle una presentación de equilibrio y eficacia, es decir, nivelación de los ingresos y egresos federales, lo cual se lograría con la revisión de todos los servicios públicos, a fin de conocer el monto de los gastos irreductibles y la creación de los recursos necesarios para cubrir aquellos gastos, y estos gastos serían cubiertos nuevamente por la antigua política fiscal, es decir, impuestos indirectos, haciendo recaer el peso de la carga fiscal en las grandes masas; excluyendo al gran capital. El aparato fiscal que implementó Limantour sólo busco la prosperidad de la pequeña burguesía y la aristocracia semifeudal, y dijo que la prosperidad llegaría por sí sola a las clases medias y bajas de la población. Esta fue la manifestación del *laissez faire, laissez passer* que caracterizó al Porfiriato.

Limantour justificó su protección a la pequeña burguesía y a la aristocracia semifeudal a través de la aplicación del impuesto del Timbre -impuesto indirecto- ya que lo consideraba el más equitativo y racional debido a su exclusiva aplicación a las evoluciones utilitarias del capital, lo cual no era así, ya que afectaba duramente a las capas más bajas de la sociedad.

Las ideas políticas de corte socialista estaban ya incubándose en México, y con ello el advenimiento de la Revolución que permitiría abrir el largo camino hacia la implementación del impuesto directo y progresivo sobre la renta. Con la llegada de Ricardo Flores Magón a la vida

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

política de México se dio origen a la plataforma ideológica sobre la que se sustentaría la reforma fiscal que dio paso al Impuesto Sobre la Renta en México durante el gobierno del Presidente Plutarco Elías Calles, pero no fue hasta la Constitución de 1917 que se vio cristalizada su influencia política sobre este tema, en la cual se sentaron las bases, en materia económica, de un estado intervencionista, dejando para siempre en el baúl de los recuerdos el *laissez faire* y el *laissez passer*, que caracterizo al Porfiriato. Ricardo J. Zevada establece que:

"(...) el sistema constitucional de 1917 en materia impositiva no fue muy feliz, mantiene reminiscencias del porfirismo y aun de la colonias; sus principios son realmente arcaicos; no precisa adecuadamente la competencia de la federación y de los estados y municipios; permite invasiones de unos en otros y la sobreposición o duplicación de tributos, impidiendo el desarrollo del comercio y de la industria. Se aplicaban los viejos principios liberales de generalidad y uniformidad, falsos e injustos en materia fiscal. Al gravar de igual modo a sujetos con diferente capacidad económica, se acentuaba aún más la desigual repartición de la riqueza y las diferencias sociales. Las cuotas eran las mismas para los ricos y los pobres; se pagaba por los artículos de consumo y lo mismo daba que los consumieran pobres o ricos".⁷

Es por ello que al observar la problemática del país en materia fiscal, Don Venustiano Carranza hace venir a especialistas en finanzas públicas para analizar la situación que presentaba México en ese entonces; esos especialistas dictaminaron que las fallas del sistema fiscal mexicano consistían en los siguientes puntos:

1. En relación a la riqueza:

- a) Una parte importante se hallaba libre de todo impuesto.
- b) Otra parte, propiedad de extranjeros, escapaba también a la carga fiscal.

⁷ *Ibid.* pág. 210.



- c) *En fin, la concentración de la riqueza entre un pequeño número de personas era la causa directa de la pesada carga fiscal soportada por las clases económicas débiles.*
1. *Era el consumo y no la propiedad o el ingreso, el que servía de base a la imposición.*
 2. *Además, la carga fiscal afectaba ante todo a los productos de primera necesidad, mientras que los artículos de consumo nocivo, como el tabaco y el alcohol, eran muy poco gravados.*
 3. *En los casos aislados del impuesto sobre el ingreso, éste gravaba el ingreso bruto y no el neto.*
 4. *En relación a los campos de imposición de los Estados y la Federación, no se precisa las competencias respectivas.⁸*

Y aún precisando los problemas fiscales, Don Venustiano Carranza no pudo hacer nada, ya que los hechos históricos que se presentaron en ese momento le impidieron realizar un cambio estructural en la política fiscal.

Durante la Presidencia de Alvaro Obregón, en el año de 1921, fue promulgado a través de la llamada "Ley del Centenario", el Impuesto Sobre la Renta, el 20 de julio del mismo año y publicada el 3 de agosto; y es por lo tanto, la primera regulación con carácter legislativo que conocería el Impuesto Sobre la Renta; esta ley fue elaborada por Palacios Macedo. En ella se gravaban los ingresos del comercio, la industria, agricultura y ganadería y los que recibían los profesionistas y asalariados, así como los intereses y dividendos. El impuesto se pagaba mediante estampillas fiscales que llevaban la leyenda del centenario. La ley del Centenario estuvo en vigor sólo durante 1921, gravando los ingresos de la segunda mitad del mismo año.

Obregón consciente de los problemas fiscales que presentaba el país, dio con esta Ley la pauta para una política fiscal que sería implementada por el nuevo régimen dirigida por el General Plutarco Elías Calles en el año de 1924, a través de su Secretario de Hacienda el Ingeniero

⁸ Id.

Alberto J. Pani.⁹ En este año el Estado mexicano comenzó a asumir un papel preponderante al introducir en la Ley de Ingresos de 1924 el Impuesto Sobre la Renta; dicha Ley se implementó definitivamente el 18 de marzo de 1925 (esta Ley tuvo una vigencia de 16 años, de 1925 a 1941), esta implementación refleja la preocupación del régimen Callista por encontrar los instrumentos fiscales más eficaces para lograr la redistribución del ingreso, por medio de una tasación más justa.

En cuatro importantes postulados se puede resumir los lineamientos generales de la Ley Impuesto Sobre la Renta y son los siguientes:

1. La exención de gravamen para un mínimo de existencia. En otros términos, se protege lo indispensable.
2. La discriminación de las diversas clases de rentas, es decir, las del capital y el trabajo y las del trabajo en particular.
3. La progresividad para gravar.
4. La reducción por cargas de familia.

⁹ El cual se inclinaba por el impuesto directo, y criticaba fuertemente a la escuela liberal en materia fiscal ya que se fundaba en una errónea concepción del impuesto y sus consecuencias, así como de las condiciones del bienestar social; la preferencia de los impuestos indirectos, que se ocuparon en otra época es que éstos se pagaban voluntariamente, de acuerdo con las necesidades cuya satisfacción garantiza el gobierno, y que pesan exclusivamente sobre el consumidor. Pero la moderna doctrina del impuesto rechaza tales principios por ser falsos, injustos y antieconómicos. Son falsos, porque el impuesto es una obligación y no el precio de un servicio. Son injustos porque a pretexto de combatir el privilegio, agravan las desigualdades sociales, condenando a los pobres a sacrificios mayores, dada la limitación de sus recursos, que los exigidos de los ricos. Y, por último, son antieconómicos, porque la riqueza pública entendida como producción y acumulación de bienes, depende de la manera como son distribuidos éstos, o sea, del grado en que todos participamos en su aprovechamiento, lo que quiere decir que será tanto mayor cuanto menos grandes sean las desigualdades sociales, y que no podría existir ni aumentar allí donde unos cuantos vivan en la opulencia y el resto en una extrema miseria.

En el año de 1941, durante la presidencia de Manuel Avila Camacho fue expedida una nueva Ley y entraría en vigencia el 1º de Enero del año siguiente, sus características más relevantes fueron: la transformación del sistema de pago de los causantes menores, implantándose una cuota fija relacionada con sus ingresos.

En la Ley del 30 de Diciembre de 1953 expedida durante la administración del Presidente Adolfo Ruiz Cortínez, esta Ley agrupo a los causantes en 7 cédulas:

- I. Comercio
- II. Industria;
- III. Agricultura, Ganadería y Pesca;
- IV. Remuneración del Trabajo Personal.
- V. Honorarios de Profesionales, Técnicos, Artesanos y Artistas.
- VI. Imposición de Capitales, y
- VII. Regalías y Enajenación de Concesiones.

En la Ley de 1964, que entraría en vigor el 1º de Enero de 1965 y que tuvo una vigencia de 15 años (1965-1980), trajo consigo un cambio radical, al establecer un régimen global, a diferencia de las anteriores Leyes que habían optado por un régimen cédular; el régimen global, consistió en dividir a los causantes en dos grandes grupos: causantes del Impuesto al Ingreso Global de las Empresas (antiguos causantes de las cédulas I, II y III) y causantes del Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas (antiguos causantes de las cédulas IV a IX principalmente). Durante el transcurso de 1964 al año de 1979, la Ley del Impuesto Sobre la Renta experimenta reformas anuales importantes, y una de ellas se presenta en la fracción XVII del artículo 49 en la que se señalaba que "(...) se exceptuaban del pago del impuesto los ingresos obtenidos por la realización

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca".¹⁰ pero fueron abrogadas por la ley de 30 de Diciembre de 1980.

La Ley de 1980, entra en vigor el 1º de Enero de 1981, siendo modificada ese mismo año y el subsecuente; esta Ley se desarrolla bajo el sistema global consistente en la totalidad de los ingresos obtenidos por el contribuyente y el pago del impuesto sobre el total de éstos.

En la Ley de 1987, el legislador incorpora a la Ley una serie de disposiciones que tienen por objeto reconocer la existencia de la inflación como fenómeno económico e introducirlo jurídicamente en la misma, reforma que se le ha denominado en el medio jurídico-fiscal mexicano como: "Ampliación de la Base" la cual consiste en la magnitud susceptible de una expresión cuantitativa, fijada por la Ley, que mide alguna dimensión económica del hecho imponible y que debe aplicarse a cada caso concreto según los procedimientos legalmente establecidos, para los efectos de la liquidación del impuesto, es decir, la base gravable, se integra por el resultado obtenido de disminuirle a los ingresos las deducciones autorizadas por la Ley. Por ejemplo: si un contribuyente obtiene \$1,000 y hace erogaciones -que la Ley autoriza su deducción- por \$600, tendrá una utilidad de \$400 y esta utilidad será la base gravable.

Esta ley queda estructurada a grandes rasgos en el sistema tradicional y adiciona el Título VIII que se denomina Del mecanismo de Transición del Impuesto Sobre la Renta a las Actividades Empresariales.

¹⁰ LOPEZ PADILLA, Agustín. *Exposición Práctica y comentarios a la Ley del Impuesto Sobre la Renta*. 5ª Edición, Ed. Dofiscal. México, 1985, pág. 330.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

La Ley del año 2002 pretende establecer los impuestos de manera equitativa sobre todo a lo que se refiere Personas Físicas con Actividades Empresariales, ya que hasta el año de 1987 se gravaba con un 35% tanto a Personas Físicas como Morales, y en la actualidad, en forma gradual, se irá disminuyendo hasta llegar a un 32% para Personas Físicas; independientemente que con la reforma fiscal del año 2002 las Personas Físicas determinaron su impuesto ya no aplicando solamente un porcentaje sobre la utilidad del año anterior, sino que ahora en lo que se refiere a Personas Físicas con Actividades Empresariales aplicaran la tarifa del artículo 113 con el que se gravan los sueldos, honorarios y actividades empresariales dando como resultado una mejor proporción y mayor justicia fiscal, debido a que ahora las Personas Físicas determinarán su utilidad en base a sus ingresos menos su gastos; esto intentando llegar a obtener su utilidad neta y aplicarle la misma la tarifa del artículo 113, independientemente del subsidio a que tenga derecho; y digo intentar, debido que en la reforma del 1987 las personas físicas amortizaban sus inversiones de acuerdo con el artículo 42 de la Ley en vigencia y hoy, en el 2002 con la reforma les dan la facilidad de deducir sus inversiones en forma inmediata; una excepción a esta norma será aplicado en el caso de automóviles en donde se seguirán aplicando los porcentajes tradicionales de amortización.

Otra de las reformas que trae consigo, enfocándonos concretamente en lo que se refiere a Personas Físicas, es en cuanto al impuesto al Valor Agregado, ya que no se pagará éste de acuerdo con lo facturado sino ahora es en base a lo cobrado.

La Ley del año 2002 del Impuesto Sobre la Renta concerniente a Actividades Empresariales quedó comprendida en el Título IV De las Personas Físicas, en el Capítulo II De los Ingresos por

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Actividades Empresariales y Profesionales, subdividiéndose en tres secciones que son las siguientes:

Sección Primera, De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales;

Sección Segunda, Del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales;

Sección Tercera, Del Régimen de Pequeños Contribuyentes.

1.2 Generalidades del Impuesto

1.2.1 Concepto

Debido a que los impuestos son hechos que se desarrollan y modifican dentro de la sociedad y por su importancia dentro de los orígenes y reparto de la riqueza de la nación, se mencionara primero la definición general de impuestos hasta llegar a formar el concepto que se le da a las Personas Físicas con Actividades Empresariales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Impuesto, proviene del latín "impositus", que significa tributo o carga, el cual es considerado como *"la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos a favor del Estado, y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación".*¹¹

¹¹ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURIDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano, Ed. UNAM-Porrúa. México, 1994, pág.1638.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Por lo que respecta a la definición adoptada por nuestro actual Código Fiscal de la Federación, en su artículo 2º, fracción I, establece que:

"Impuestos son las contribuciones establecidas en 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 artículo¹² (es decir, aportaciones de seguridad social y derechos)".

En esta definición, se observan grandes deficiencias, puesto que no menciona los elementos esenciales que consideramos debe contener el impuesto; estas deficiencias consisten en lo siguiente:

1. En no indicar que los impuestos constituyen una obligación, y que por lo tanto derivan de una relación unilateral de Derecho Público que se da entre el Fisco y los contribuyentes. Es decir, que los impuestos configuran un típico acto de soberanía por parte del Estado, así como que los impuestos no otorgan una contraprestación al contribuyente.
2. En no establecer que los impuestos pueden ser pagados indistintamente en dinero o en especie.
3. En no hacer referencia específica a los principios de generalidad y obligatoriedad que por mandato constitucional deben regir a todo tipo de contribuciones.¹³
4. En no establecer el principio de que los impuestos deben estar destinados a sufragar los gastos públicos.
5. Así como tener una falla de técnica jurídica, al establecer que los impuestos deben ser pagados por las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de

¹² Vid. Código Fiscal de la Federación.

¹³ ARRIJOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal. 15ª Edición, Ed. Themis. México. 2000, pág. 334.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

hecho prevista en la Ley respectiva; determinándose que desde el momento en que una situación se encuentra prevista en una norma jurídica, por esa sola razón deja de ser de hecho para convertirse en una hipótesis jurídica o supuesto normativo.

El Maestro Adolfo Arrijo Vizcaino, considera que la definición que contenía el Código Fiscal de la Federación de 30 de Diciembre de 1966 y que estuvo vigente hasta el 31 de Diciembre de 1982, era la más adecuada, ya que contempla todos los elementos que constituyen el impuesto, y que a la letra dice: "*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*".

De la anterior definición desprendemos los siguientes elementos, que debería contener el artículo 2º, Fracción I de nuestro Código Fiscal:

1. Todo impuesto implica una prestación;
2. La prestación que todo impuesto implica puede ser cubierta en dinero o en especie;
3. Contener el Principio de Legalidad;
4. Debe estar contenido en leyes de aplicación general;
5. Contener el Principio de Obligatoriedad;
6. Deben de estar a cargo de Personas Físicas y Morales; y
7. Existir una vinculación entre impuestos y gastos públicos.

Algunos de estos elementos constituyen los Principios Constitucionales del Impuesto, los cuales analizaremos más detalladamente en los subtemas subsecuentes, y por el momento sólo hablaremos de ellos de manera global.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1. Todo impuesto implica una obligación. De dar o de hacer, encontrando su origen en un acto de Soberanía del Estado, generando una relación unilateral que obliga a los contribuyentes a desprenderse de una parte proporcional de sus ingresos, utilidades o rendimientos, sin obtener a cambio ningún tipo de beneficio directo e inmediato, por parte del Estado.
2. La prestación que todo impuesto implica puede ser cubierta en dinero o en especie. El pago en dinero, es aquel que se efectúa en moneda del curso legal en la República Mexicana, o sea, en pesos, que es la unidad de nuestro sistema monetario; en tanto que por pago en especie debemos entender aquel que se efectúa mediante la entrega de bienes distintos de la moneda de curso legal, como pueden ser metales preciosos, bienes o sustancias que necesite el Poder Público, lo cual no es usual hoy en día y hasta resulta raro hablar de este último supuesto.
3. Contener el Principio de Legalidad. Consiste en que ningún impuesto puede tener validez sin que previa y expresamente no haya sido establecido en una ley expedida después de haberse agotado el correspondiente proceso legislativo que en materia fiscal contempla nuestra Constitución.
4. Debe estar contenido en leyes de aplicación general. Se refiere que para su validez, la norma jurídica debe aplicarse sin distinción ni discriminación de ninguna especie a todas aquellas personas que por cualquier motivo se ubiquen o se coloquen dentro de las correspondientes hipótesis normativas.
5. Contener el Principio de Obligatoriedad. Este principio es una consecuencia directa e inmediata del de generalidad, es decir, cuando una persona se coloca dentro de la correspondiente hipótesis normativa o hecho generador del tributo o contribución, automáticamente queda obligada al pago del impuesto respectivo, en la forma y términos que establezca la ley tributaria aplicable.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

6. Deben de estar a cargo de Personas Físicas y Morales. Ya sean nacionales o extranjeras, están obligadas a pagar impuestos cuando como consecuencia de las actividades que realicen, se coloquen dentro de cualquiera de las múltiples hipótesis normativas que aparecen previstas en nuestra legislación impositiva.
7. Existir una vinculación entre impuestos y gastos públicos. Justificando el Estado, que el destino de los impuestos está enfocado a la realización eficiente de la prestación de obras y servicios públicos, lo demuestra a la colectividad, que la relación jurídica tributaria es fundamental para alcanzar los altos objetivos de las funciones publicas que constituyen su razón de ser y en esa misma medida posee la autoridad legal y moral suficiente, para exigirle a la ciudadanía el pago fiel y oportuno de dicha contribución.

Una vez analizada la definición que adopta nuestro Código Fiscal vigente con respecto al Impuesto y quedando claro cuáles son los elementos que deben constituir cualquier definición, ya sea doctrinal o jurídica que sea implementada en la legislación tributaria, daremos paso al concepto general del Impuesto Sobre la Renta, el cual no es definido en un artículo específico dentro de la Ley del mismo nombre, sino en cada uno de los Títulos y Capítulos contenidos en la misma; sin embargo, el tratadista Gregorio Sánchez León, nos da su concepto estableciendo que:

"El impuesto grava todos los ingresos que se acumulen, en dinero, especie, servicios o en crédito, originados por el trabajo personal, bienes, por ganancia en la enajenación de bienes, premios, hechos o actos jurídicos, capital, actividades empresariales, utilidades por fluctuación de monedas extranjeras, o la combinación de todos ellos, que aumenten el patrimonio del contribuyente, persona física o moral, mexicana o extranjera, residente en el país o fuera de él,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

provenientes de fuentes de riqueza ubicadas en el territorio nacional, restando las deducciones, pérdidas, bienes exceptuados del pago y estímulos fiscales autorizados por la ley.¹⁴

Como podemos observar de la definición anterior, este impuesto tiene como objeto gravar a personas físicas y morales, por lo que la Ley del Impuesto Sobre la Renta hace una clara y necesaria división entre éstas, otorgándole a cada una de ellas su propio Título; por lo que respecta a las Personas Físicas, las disposiciones que las regulan se encuentran en el Título IV. Dentro de éstas existen diferentes clasificaciones, pero el objeto del presente trabajo va encaminado a las Actividades Empresariales, las cuales están reguladas en el Capítulo II, denominado: De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales, el cual se subdivide en tres Secciones más, las cuales son: De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, Del régimen Intermedio las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Del régimen de pequeños contribuyentes, de los cuales sólo las dos últimas secciones serán el objeto de estudio del presente trabajo.

El artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, define a las actividades empresariales:

- I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.¹⁵
- II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.
- III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no haya sido objeto de transformación industrial.

¹⁴ SANCHEZ DE LEON, Gregorio. *Derecho Fiscal Mexicano*. Tomo I. 12ª Edición. Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor. México, 2000, pág. 206.

¹⁵ Vid. Código de Comercio, artículos 75 y 76.

- IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

Por lo tanto, podemos definir que el Impuesto Sobre la Renta de Personas Físicas con Actividades Empresariales, son las personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, que llevan a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravables, de una fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y/o en el extranjero, cuando en este último caso el sujeto de que se trate se encuentre domiciliado en México y lleve a cabo las actividades definidas en el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación.

1.2.2 Naturaleza Jurídica

La naturaleza jurídica del impuesto se origina en el artículo 31 de nuestra Constitución Política que establece, "(...) son obligaciones de los mexicanos: (...) IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes" vía las contribuciones, siendo éstas el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado, actuando como sujeto activo, exige a un

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

particular, denominado sujeto pasivo (Personas Físicas o Personas Morales), el cumplimiento de una prestación que va encaminada al gasto público conforme lo establezcan las leyes fiscales. Como ya se sabe, la más importante de las contribuciones, según lo señala la doctrina fiscal, son los impuestos, los cuales se imponen a aquellas personas que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas en las disposiciones fiscales, como es en el caso del Impuesto Sobre la Renta, el cual consiste en gravar los ingresos de las Personas Físicas o Personas Morales residentes en México y a los residentes en el extranjero cuando la fuente de riqueza de los ingresos mencionados se encuentra en territorio nacional, señalado en el artículo 1º de la Ley del mismo nombre.

1.2.3 Elementos

El impuesto sobre la renta es un impuesto clasificado como directo en virtud de que grava directamente al sujeto pasivo que es quien tiene a su cargo el pago del tributo. Este impuesto, como todas las contribuciones, consta de cuatro elementos fundamentales: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, los cuales en esta tema analizaremos por separado.

1.2.3.1 Sujeto

El primer elemento que interviene en la relación tributaria es el sujeto. Este puede ser de dos clases: activo y pasivo.

El sujeto activo es el acreedor del impuesto, se trata de la entidad pública que tiene la obligación y la facultad de exigir el pago de esa contribución. En México existen tres esferas de mando, que

son: la federación, las entidades federativas y los municipios, sus gobierno respectivos ejercen el poder soberano del Estado como nación, y por ello les compete establecer, determinar, exigir o cobrar el monto del tributo, y por esa razón, asumen el papel de sujeto activo o acreedores de la obligación contributiva. Sin en cambio, existen algunas restricciones para la Federación y las Entidades locales, determinadas en nuestra Constitución para establecer los impuestos que consideren necesarios para cubrir sus presupuestos; pero en el caso de los Municipios, no pueden fijar por sí los impuestos municipales, sino que son fijados por las Legislaturas de los Estados, y por lo tanto, sólo tienen la facultad de recaudarlos, de conformidad con la fracción IV del artículo 115 de la Constitución.

El sujeto pasivo, "(...)" es todo ente económico al que se le genera la obligación de contribuir a favor del fisco (para cubrir el gasto público, por haberse ubicado en el presupuesto de hecho al que la ley imputa esta obligación tributaria (...)).¹⁶ Este presupuesto se confirma al leer lo expresado en el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, que prevé: Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas (...), creándose así la obligación fiscal y la relación jurídica entre el acreedor y el deudor de esa obligación.

Al hacer esta disposición el Código Fiscal de la Federación, se entiende que todas las leyes tributarias contienen la misma hipótesis normativa, considerando que el Código Fiscal sienta las bases para la regulación general de cada una de sus Leyes; pero esta hipótesis normativa irá encaminada a regular el objeto de cada impuesto, tal como lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al establecer que:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

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

1.2.3.2 Objeto

Una vez analizado el primer elemento de la relación tributaria y quedando claro quienes son sujetos de la misma, daremos paso a definir este segundo elemento.

Se dice que el objeto de los impuestos está constituido por la materia sobre la cual recae el gravamen, esto es, los hechos o circunstancias que generan o hacen nacer el crédito fiscal, refiriéndonos a los actos, actividades, ingresos, bienes y operaciones en virtud de las cuales una persona física o moral se ve obligada a pagar un determinado tributo. Por lo que concierne al Impuesto Sobre la Renta, quedó establecido en el subtema 1.2.1, al tratar de definir a las Personas Físicas con actividades Empresariales por lo que los remito a dicho subtema.

¹⁰ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Opus. Cit. pág. 1987.

1.2.3.3 Base

La base del impuesto es la cuantía, el monto de ingresos o el valor de las cosas sobre la que se determina el impuesto a cargo del sujeto pasivo. La base en el Impuesto Sobre la Renta es el monto de las utilidades o ganancias percibidas una vez aplicadas las deducciones autorizadas por la ley, en aquellos casos que así proceda esa medida, que es lo que prácticamente se conoce como renta libre o neta. En el Régimen Intermedio, el fundamento legal para determinar la base del impuesto estará sustentado en el artículo 127, para pagos provisionales y el artículo 177 para la declaración anual; para los pequeños contribuyentes su fundamento se encuentra en el artículo 138 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

1.2.3.4 Tasa o Tarifa

Este es el cuarto y último elemento de la relación tributaria, el cual constituye el porcentaje o cantidad fija en dinero, que la ley fiscal establece a cargo del sujeto pasivo sobre los ingresos gravables percibidos por éste y que deberá entregar al fisco como contribución.

La característica fundamental de las tarifas señaladas por la Ley es que son progresivas, esto es, va aumentando el porcentaje y la cantidad fija señalada por la ley, en la medida en que aumentan los ingresos base del impuesto (ingresos gravables). Lo anterior implica que existen diferentes cuotas, integradas por dos cantidades límites, la cantidad menor es el límite mínimo y la mayor el límite superior; el límite máximo de una cuota viene a ser el mínimo de la siguiente y así sucesivamente; de esta manera, el conjunto de cuotas integra la tarifa del Impuesto Sobre la Renta,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

y respecto de la cual cada cuota constituye un renglón de la tarifa; por lo que se refiere al Régimen Intermedio se aplicará la tarifa del artículo 113 y 177 en el caso de la declaración anual.

En el Régimen de Pequeños Contribuyentes, la tasa será del 1%, la cual se aplicará a la diferencia que resulte de disminuir al total de los ingresos que se cobren en el ejercicio, un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

1.2.4 Principios Constitucionales

Estos Principios Constitucionales en materia tributaria aparecen consignados en la Constitución, guía suprema de todo el orden jurídico-fiscal, los cuales implican una sumisión a las características esenciales del orden jurídico que nos rige. Por lo que el conocimiento de los mismos nos permitirá evaluar con precisión el contenido, el alcance y la órbita de acción de la legislación fiscal federal, estatal y municipal, y sobre todo para exigir la congruencia de ésta con los mandatos de nuestra Ley Suprema; es así como lo expresa el maestro Sergio Francisco de la Garza en las siguientes líneas:

"El poder tributario que se ejerce en México, tanto la Federación como los Estados, a través del Congreso General y de las Legislaturas locales, no es absoluto, sino que se encuentra sujeto a limitaciones establecidas en la Constitución General de la República, algunas de esas limitaciones (o Principios constitucionales) tienen el carácter de garantías individuales, o lo que es lo mismo, de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

derechos subjetivos públicos y constituyen una parte de las limitaciones del Poder del Estado, en sus aspectos legislativo y ejecutivo, que hacen al Estado mexicano, un estado de Derecho".¹⁷

Estos principios se desprenden del artículo 31, fracción IV, al establecer que: "(...) son obligaciones de los mexicanos: (...) IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". Estos principios constitucionales son:

- a) Principio de Legalidad
- b) Principio de Generalidad
- c) Principio de Obligatoriedad
- d) Principio de Vinculación con el Gasto Público
- e) Principios de Proporcionalidad y Equidad.

Estos principios constitucionales son indispensables en la creación de impuestos o cargas fiscales a los ciudadanos, los cuales se irán analizando, en las subsecuentes líneas.

1.2.4.1 Principio de Legalidad

El Principio de legalidad fiscal emanado de nuestra Constitución en su artículo 31 fracción IV, se encuentra claramente establecido al determinar que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Esta última frase constituye primordialmente el principio que nos ocupa.

¹⁷ DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 18ª Edición. Ed. Porrúa. México, 1964, pág. 302.

En los artículos 14 y 16 de nuestra Ley Suprema encuentra su respaldo fundamental al establecer el primero de estos artículos que "(...) Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho (...) y, por lo que respecta al segundo de ellos, ofrece así -como el extracto del artículo 14 antes mencionado- la seguridad jurídica que deben tener los particulares sobre las contribuciones que están obligados a pagar, tal como lo determina el artículo 16, que dice: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento". Al considerar que el párrafo primero de este artículo, nos permitirá entender aún más lo que se considera como "Legalidad", explicando los elementos que contiene, comenzando por el de motivación; del cual entendemos, que de todo acto o procedimiento fiscal debe señalarse las razones particulares, las circunstancias o motivos que dieron lugar a esa actuación o determinación en una forma clara y explícita para que el particular interesado la pueda entender, valorar, comprender y cumplir, o en su caso, para inconformarse legalmente en contra de la misma si es que es improcedente o injusta; por lo que respecta a la fundamentación, se dice que los actos o procedimientos de naturaleza fiscal al realizarse por escrito, deben de especificar tanto las normas jurídicas materiales como las procedimentales que los rigen, y para que a ciencia cierta se conozca por el destinatario el sustento legal, debiendo existir adecuación entre los motivos y sus base jurídicas para que se justifique la hipótesis normativa; y la competencia también debe motivarse y fundarse, para que los gobernados queden enterados del ejercicio y atribuciones legales del servidor público que formule la resolución o acto de que se trate; y también menciona que deberá de ser por escrito, porque es una norma de conducta obligatoria que las autoridades fiscales, inicien y desarrollen los procedimientos tributarios de esta manera.

La Suprema Corte de Justicia ha interpretado desde 1976 este requisito constitucional de legalidad en los impuestos, y nos resume el mismo en la tesis Jurisprudencial siguiente:

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de su explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados este establecida en una ley, no significa tan sólo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades extractoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos o autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Séptima Epoca:

Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S.A.. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes de Vera. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernandez Abarca. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos

1.2.4.2 Principio de Generalidad

El artículo 31, Fracción IV, es el que da origen a cada uno de los Principios Constitucionales a desarrollar en este subtema, pero la esencia de este principio en particular se encuentra en la primera parte de dicho artículo al establecer que: "(...) son obligaciones de los Mexicanos (...)”¹⁸, contribuir al gasto público con las características que ya conocemos; asimismo, este principio es consecuencia del de Legalidad, como explicamos anteriormente, para que resultase válido este principio debe estar previsto en una ley, y si consideramos que una ley tiene como una de sus características principales el ser general, es obvio que forme parte de los Principios Constitucionales de aquellas Leyes de carácter fiscal; estableciéndose por lo tanto que esta Ley se aplicará, sin excepción, a todas las personas que se coloquen en las diversas hipótesis normativas que la misma establezca, es decir, el impuesto debe gravar a todos aquellos

¹⁸ Aclarando que esta parte del artículo adolece de técnica jurídica, ya que como hemos visto en páginas anteriores, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su artículo 1º, establece que las personas físicas y morales, ya sean mexicanos o extranjeros están obligados al pago del tributo siempre y cuando encuadren en la hipótesis normativa contenida en dicho artículo.

individuos cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, sin excepciones. En el caso del Impuesto sobre la Renta, que es el caso que nos ocupa, la hipótesis normativa se encuentra en el artículo 1 de la ley del mismo nombre, correlacionado con el precepto legal número 16 establecido en el Código Fiscal de la Federación en donde se define lo que se considera como Actividades empresariales.

1.2.4.3 Principio de Obligatoriedad

Este deber vinculado al Principio de Obligatoriedad, significa que toda persona que se ubique en alguna de las hipótesis normativas previstas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, automáticamente adquiere la obligación de cubrir el correspondiente tributo, dentro del plazo que la misma señala, derivado de la siguiente oración contenida en la fracción IV del artículo 31 Constitucional: "(...) el contribuir a los gastos públicos de la Federación, de las Entidades Federativas y de los Municipios (...)".

Los diferentes doctrinarios que en materia fiscal se presentan, establecen que el contribuir al sostenimiento de los gastos públicos es un verdadero sacrificio económico, pero se ejerce con el objeto de que la ciudadanía pueda contar con una serie de servicios públicos y obras de beneficio colectivo, sin las cuales la vida en sociedad resultaría prácticamente imposible, por lo que le otorga al Estado la facultad de llevar a cabo el procedimiento económico-coactivo, cuando sean exigibles los créditos fiscales resultantes de los impuestos o multas originadas por los sujetos pasivos de la obligación tributaria. De esta manera, la Constitución, al mismo tiempo que estatuye el Principio de Obligatoriedad como un deber ciudadano de orden público, otorga al Estado los instrumentos jurídicos adecuados para velar por su plena vigencia y su cabal cumplimiento.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.2.4.4 Principio de Vinculación al Gasto Público

Derivado de la fracción IV del artículo 31 constitucional, en el cual se establece que las contribuciones que se paguen a la Federación, a las Entidades Federativas, a los Municipios y al distrito Federal, se destinarán a cubrir los gastos públicos. Pero para que un gasto se considere público es necesario que:

- La asignación de fondos sea para expensar una atribución o competencia constitucional de la Federación, o de los Estados o de los Municipios;
- Quien haga el gasto sea la administración pública, centralizada o descentralizada, o los otros poderes de la Unión, de los Estados o del Municipio;
- Que se haga conforme a una autorización consignada en el presupuesto anual de egresos, o por una ley posterior que convalide el gasto.
- El gasto público tiene sentido social y un alcance de interés colectivo, ya que todo lo recaudado por concepto de impuestos, derechos y contribuciones especiales, siempre debe ir enfocado a la atención de necesidades o demandas de la población, relacionadas con la prestación de servicios públicos, la construcción de obras sociales o la cobertura de requerimientos colectivos contenidos fundamentalmente en el presupuestos de egresos.

La interpretación de la Suprema Corte de Justicia, respecto a este principio, es la siguiente:

GASTO PUBLICO, NATURALEZA CONSTITUCIONAL DEL. La circunstancia, o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar destinado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los renglones del Presupuesto de la Nación tiene fines específicos, como lo son,

comúnmente, la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pago de sueldos, etc. El gasto público, doctrinaria y constitucionalmente, tiene un sentido social un alcance de interés colectivo; y es y será siempre gasto público, que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales o los servicios públicos. Sostener otro criterio o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional gastos públicos de la Federación. El anterior concepto material de gasto público será comprendido en su cabal integridad, se le parecerá también a través de su concepto formal. La fracción III del artículo 65 de la Constitución General de la República estatuye que el Congreso de la Unión se reunirá el 1 de Septiembre de cada año, para examinar, discutir y aprobar el presupuesto del año fiscal siguiente y decretar los impuestos necesarios para cubrirlo. En concordancia con esta norma constitucional, la fracción VII del artículo 73 de la misma Carta Fundamental de la Nación prescribe que el Congreso de la Unión tiene facultad para imponer las contribuciones a cubrir el presupuesto; y el texto 126 de la citada Ley Suprema dispone que no podrá hacerse pago alguno que no esté comprendido en el presupuesto o determinado por ley posterior. Estas prescripciones constitucionales fijan el concepto de gastos públicos, y conforme a su propio sentido, tiene esta calidad de determinado en el Presupuesto de Egresos de la Federación, en observancia de lo mandado en las mismas normas constitucionales. Cuando el importe de la recaudación de un impuesto, está destinado a la construcción, conservación y mejoramiento de caminos vecinales, se le dedica a satisfacer una función pública, por ser una actividad que constituye una atribución del estado apoyada en un interés colectivo. El concepto material del gasto público estriba en el destino de un impuesto para la realización de una función pública o específica o general, a través de la erogación que realice la Federación directamente o por conducto de organismos descentralizados encargados al respecto. Formalmente, este concepto de gasto público se da cuando en el Presupuesto de Egresos de la Nación, está prescrita en la partida, cosa que sucede, en la especie, como se comprueba de la consulta, ya que existe el renglón relativo a la construcción, mejoramiento y conservación de caminos vecinales, a cuya satisfacción está destinado el impuesto aprobado por el Congreso de la

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Unión en los términos prescritos por la fracción VII del artículo 73 de la Carta General de la República.

Séptima Epoca:

Amparo en revisión 529/62. Transportes de Carga Modelo, S.A. 28 de Marzo de 1969. 5 votos.

Amparo en revisión 5136/58. Mariano López Vargas. 10 de abril de 1969. Unanimidad de 4 votos.

Amparo en revisión 325/60. Autotransportes "La Piedad de Cabañas", S.C.L. 10 de abril de 1969. Unanimidad de 4 votos.

Amparo en revisión 1668/61. Enrique Contreras Valladares y coags. 10 de abril de 1969. 5 votos.

Amparo en revisión 8720/61. Ramón Bascos Olivella. 10 de abril de 1969. 5 votos.

Como ya se ha mencionado de conformidad con los artículos 73 y 74, fracciones VII y IV respectivamente, de nuestra Constitución Política, el Congreso de la Unión debe decretar anualmente las contribuciones necesarias a cubrir el Presupuesto de Egresos, de tal suerte que, al expedir la Ley de Ingresos de la Federación, se establecen en la misma las contribuciones que estarán en vigor durante un año (2002), como son:

- I. Impuestos;
- II. Contribución de mejoras;
- III. Derechos;
- IV. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago;
- V. Productos;
- VI. Aprovechamientos;
- VII. Ingresos por Organismos y Empresas;
- VIII. Aportaciones de Seguridad Social; e
- IX. Ingresos derivados de Financiamiento.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

1.2.4.5 Principio de Proporcionalidad y Equidad

En la doctrina nacional se ha discutido si en este principio se contienen uno o dos principios de garantías constitucionales; sin embargo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al interpretar la fracción IV del artículo 31 Constitucional, alude invariablemente a dos principios o garantías, por lo que a continuación se definirá a estos dos principios basados en la Sentencia dictada con fecha 12 de junio de 1984 por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en Pleno, en el Amparo en Revisión 554/83.

La proporcionalidad puede definirse como el principio en virtud del cual todas las leyes tributarias, por mandato constitucional, deben establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su verdadera capacidad económica, afectar fiscalmente una parte justa y razonable de los ingresos, utilidades o rendimientos obtenidos por cada contribuyente individualmente considerado; y distribuir equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes y disponibles en el país, el impacto global de la carga tributaria, a fin de que la misma no sea soportada por una o varias fuentes en particular.

Por lo que respecta al Principio de Equidad, se establece que es un mandato constitucional, que las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo tributo en todos los aspectos de la relación jurídico-fiscal (hipótesis de causación, objeto gravable, fechas de pago, gastos deducibles, sanciones, etcétera), con excepción del relativo a las tasas, cuotas o tarifas, que deberá encontrarse inspirado en criterios de progresividad, es decir, la equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

De las anteriores definiciones señalaremos las diferencias que existen en estos dos principios señalados por el Dr. Adolfo Arrijo Vizcaino:

1. *Mientras el Principio de Proporcionalidad atiende a la capacidad económica de los contribuyentes y la correcta distribución de las cargas fiscales entre las fuentes de riqueza existentes en una nación, el de Equidad se refiere específicamente al problema de la igualdad de los causantes ante la ley.*
2. *El Principio de Proporcionalidad está vinculado con la economía general del País, en cambio el de Equidad se relaciona con la posición concreta del contribuyente frente a la ley fiscal.*
3. *La Proporcionalidad atiende fundamentalmente a las tasas, cuotas o tarifas tributarias; en tanto que el Principio de Equidad se ocupa de los demás elementos del tributo, con exclusión precisamente de las cuotas, tasas o tarifas.*
4. *El principio de Proporcionalidad debe inspirarse en criterio de progresividad; el de Equidad se basa siempre en una noción de igualdad.*
5. *La proporcionalidad persigue la implantación de la justicia en todo el sistema tributario nacional; en cambio, la Equidad es, por excelencia, la aplicación de la justicia a casos concretos.*
6. *La Proporcionalidad busca la desigualdad, a fin de afectar económicamente en mayor medida a las personas de mayores ingresos que a las de medianos y reducidos recursos; por su parte, el Principio de Equidad implica tratar igual a los iguales y en forma desigual a los colocados en situación desigualdad.*
7. *La Proporcionalidad existe en función de la percepción de ingresos, utilidades o rendimientos y en función de la existencia de fuentes de riqueza gravables; por el contrario, el Principio de Equidad exclusivamente trata de que se encuentren obligados a determinada situación los que se hallen dentro de lo establecido por la ley y de que no se encuentren en esa misma obligación los que están en situación jurídica diferente.*

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

8. *El Principio de Proporcionalidad regula la capacidad contributiva de los ciudadanos; el de Equidad atiende preferentemente a las hipótesis normativas de nacimiento y plazo para el pago de las contribuciones.*
9. *Mientras que el Principio de Proporcionalidad se vincula directamente con el entero de las contribuciones necesarias para sufragar los gastos públicos, el de Equidad se relaciona con la regulación justa y adecuada del procedimiento recaudatorio en sí.*
10. *Finalmente, cabe señalar que mientras que el Principio de Proporcionalidad opera en atención a la capacidad contributiva de cada contribuyente, lo que motiva a que los que tienen mayores bienes económicos paguen mayores tributos; el de Equidad sólo opera con respecto a las personas que al ser sujetos pasivos de un mismo tributo, deben tener igual situación frente a la ley que lo establece, en todas las facetas de su regulación, con excepción de la relativas a sus respectivas capacidades económicas.*

Para sustentar lo escrito anteriormente, se transcribirán algunas Jurisprudencias sustentadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD DE LOS. TARIFAS PROGRESIVAS. En mérito de su debida función en la doctrina fiscal, habrá que contestar que lo arbitrario de una tarifa progresiva es que quede a juicio de la autoridad fiscal determinar la razón por la cual la escala impositiva deberá ser proporcionalmente establecida por la ley, en relación con las funciones que solventa el impuesto en la sociedad actual y que ha llegado a comprender, dentro del gasto público, las prestaciones de carácter social a cargo del Estado, registradas y contabilizadas en el Presupuesto de Egresos de una Nación. La cuota progresiva, como la contenida en los artículos 24, reformado, y 55 de la referida Ley de 1953, cumplen mejor la adaptación de la carga del impuesto a la capacidad contributiva del deudor de éste, pues el punto de partida de toda progresión fiscal parte del principio de la capacidad contributiva del obligado, lo que motiva que el impuesto sea en

proporción a esa capacidad contributiva y que los que tienen mayores bienes económicos paguen mayores impuestos, sin que ello signifique romper con el principio de igualdad, dado que ésta sólo opera con respecto a las personas que tienen igual situación económica. El ideal de justicia que debe cumplir la legislación fiscal, es acercarse, lo más que pueda, a la capacidad contributiva real, si el tributo se decreta, por caso, en razón directa de la propiedad o posesión de un bien inmueble rural o urbano, fuente del impuesto predial.

Séptima Epoca

Amparo en revisión 2526/56. Bienes Inmuebles Riozaba, S. A. 17 de octubre de 1969. Cinco votos.

Amparo en revisión 40/57. La Inmobiliaria, S.A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos.

Amparo en revisión 3444/57. Isabel, S.A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos.

Amparo en revisión 6051/57. Inmobiliaria Zafiro, S.A. 27 de octubre de 1969. Cinco votos.

Amparo en revisión 668/57. Compañía Inmobiliaria Fare, S.A. 5 de noviembre de 1969. Cinco votos.

IMPUESTOS, PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE LOS. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo de manera que las personas que obtengan ingresos elevados recuren y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

pago, etc., debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

Séptima Época:

Amparo en revisión 2598/85. Alberto Manuel Ortega Venzor. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 2980/85. Jesús Farias Salcedo. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 2982/85. Ruben Peña Arias. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 2992/85. Juan Carlos Francisco Díaz Ponce. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.

Amparo en revisión 4528/85. Jean Vandenhoute Longard. 26 de noviembre de 1985. Unanimidad de diecisiete votos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TESIS CON
FALLA DE CALZEN

CAPITULO II
LA OBLIGACION TRIBUTARIA DE LAS PERSONAS FISICAS RESPECTO DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA

2.1 Relación Jurídica Tributaria

Dentro de la doctrina tributaria nos encontramos con un **divergencia** entre el **Derecho Civil** y el **Derecho Tributario** con respecto a la relación jurídica, ya que diferentes autores pretenden establecer la igualdad de esta figura entre estas dos ramas del derecho; y otros por el contrario, sustentan la autonomía de la misma frente al **Derecho Civil**; por lo que explicaremos de manera breve esta postura basándonos en el estudio del Maestro **Dino Jarach** del Hecho Imponible, para entonces definir a la **Relación Jurídica Tributaria**.

Como se sabe, la **Ley** reconoce a los particulares el poder de **crear relaciones jurídicas** manifestando su deseo de crearlas, pero este poder está sometido a **algunas limitaciones, que son** las siguientes:

- Existir una efectiva finalidad económica o social, la cual producirá los efectos queridos por las partes y los que la misma ley desea, lo que dará una **relación jurídica**:
- La relación económica y social deber ser lícita.

El negocio jurídico, es decir, la manifestación de la voluntad crea una **relación jurídica como ya se** mencionó; esta manifestación interesa a la **Ley tributaria** solamente en cuanto crea una **relación**

TESIS CON
FALLA DE CONTENIDO

de carácter económico; la cual constituye el hecho imponible o el presupuesto de la obligación impositiva.

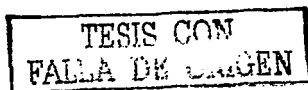
La manifestación de voluntad de las partes no es para el Derecho Impositivo fuente de la obligación, sino solamente presupuesto y la causa de ésta no consiste en la licitud del interés perseguido por las partes, sino en el criterio con el cual el Estado impone los tributos titulados impuestos.

De lo cual se determina que en el Derecho Civil la manifestación de la voluntad aparece como la causa de la existencia de la relación jurídica, aunque no todos los efectos hayan sido queridos por las partes, sino que derivan de la Ley misma en el caso en que se verifique la manifestación de voluntad, siendo ésta la fuente de un conjunto de efectos jurídicos que constituyen la relación jurídica. Por lo que respecta al Derecho Tributario, la relación jurídica nunca puede ser atribuida a la voluntad de las partes, sino a la voluntad de la Ley, de aquí su carácter de impositivo.

De esta manera establecemos que la Relación Jurídica Tributaria se da cuando el sujeto activo, Estado u otra entidad pública tiene la pretensión y el sujeto pasivo que es el contribuyente, tiene la obligación de dar una suma de dinero en cuanto se verifique el hecho que la Ley ha previsto.

Los elementos que constituyen esta relación, son los siguientes:

- a) Sujeto Activo. Titular de la pretensión, es decir, del crédito tributario.
- b) Sujeto Pasivo. Deudor del tributo.
- c) Objeto. Lo constituye la prestación pecuniaria o sea el tributo; y
- d) Hecho Jurídico Tributario. Es decir, el presupuesto de hecho al cual la ley vincula el nacimiento de la relación tributaria.



En conclusión, la Relación Jurídica tanto en el Derecho Civil como en el Derecho Tributario, se basa en un presupuesto económico; sin embargo, se dice que es diferente el valor que los dos atribuyen a la voluntad privada y diferente es la causa jurídica de los presupuestos de hecho de las obligaciones en las dos ramas de derecho.

2.1.1 Hecho Imponible

El Hecho Imponible es el presupuesto de hecho de la obligación tributaria; este presupuesto se entiende que es el conjunto de elementos necesarios para la producción de un efecto, o bien, es de donde derivaran determinadas consecuencias jurídicas; por lo tanto, definimos al Hecho Imponible como: *"El conjunto de circunstancias, hipotéticamente previstas en la norma cuya realización provoca el nacimiento de una obligación tributaria concreta".*¹⁹

El nacimiento de una obligación impositiva tiene como característica la de presentar un estado o un movimiento de riqueza en el cual el Estado exige una suma de dinero en situaciones que indican una capacidad contributiva, dejando al legislador la tarea de decidir cómo y cuándo y en qué medida los contribuyentes presentan capacidad contributiva.

Pero hay que preguntarnos *¿qué es capacidad contributiva?*, la respuesta: *"Es la potencialidad de contribuir a los gastos públicos que el legislador atribuye al sujeto particular. Significa al mismo tiempo existencia de una riqueza en posesión de una persona o en movimiento entre dos personas*

¹⁹ DE LA GARZA, Sergio Francisco. *Op.Cit.* pág. 392.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

y graduación de la obligación tributaria según la magnitud de la capacidad contributiva que el legislador le atribuye”.²⁰

Se dice que todos los presupuestos de hecho de los impuestos tienen naturaleza económica en la forma de una situación o de un movimiento de riqueza y que las consecuencias tributarias son medidas en función de la magnitud de esta riqueza; por lo tanto, una característica del impuesto, es la estrecha relación existente entre el hecho imponible y la unidad de medida a la cual se aplica la tasa de la obligación. La base sobre la cual se mide el impuesto es una magnitud aplicada directamente al mismo objeto material del hecho imponible siendo también una característica del impuesto, la cual es una consecuencia fundamental del hecho imponible, es decir, la de ser una situación económica reveladora de capacidad contributiva. Pero al considerarse que el presupuesto de hecho de los impuestos se origina por una relación de carácter económico, esta capacidad contributiva podrá ponerse en evidencia.

De todo lo anterior, se establece que el negocio o manifestación de la voluntad queda como simple presupuesto de hecho de la obligación impositiva; la fuente se origina en la Ley y la causa en la capacidad contributiva; al unir estos dos últimos términos, se arroja una división de los Hechos Imponibles, siendo estos los Causales y Abstractos o Formales.

El Hecho Imponible Causal, es aquel que permite al intérprete indagar cuál es la relación económica que la Ley quiso dar como presupuesto de la relación impositiva y al unirla con la base de medida de la obligación se asentará en la definición legal el resultado económico de los actos, la identificación del objeto material del hecho imponible y la suma de dinero que se tendrá que

²⁰ JARACH, Dino. El Hecho Imponible, 3ª Edición. Ed. Abeledo-Perrot. Argentina. 1982. pág. 87.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

aportar al Estado en consecuencia de sus facultades a través de organismos predeterminados y, cuanto más acentuada sea esta identificación entre el objeto del Hecho Imponible y la base de medida, tanto más se pone en evidencia la capacidad contributiva como causa de impositibilidad y el presupuesto de la obligación aparece típicamente causal.

Hecho Imponible Formal, se da cuando aparece la voluntad explícita de vincular el Hecho Imponible con los requisitos de forma.

2.1.1.1 Elementos del Hecho Imponible.

- 1) Elemento legal. Está consagrado en el principio de legalidad tributaria, es decir, es un elemento del presupuesto de hecho que consiste en que debe estar expresamente establecido en una norma jurídica que tenga el carácter de Ley.
- 2) Elemento Material o Facticio, el cual es subdividido en: Naturaleza del hecho y elemento objetivo tributario. Naturaleza del hecho del presupuesto. La naturaleza del Hecho Imponible como lo hemos querido señalar, no es el negocio jurídico como lo es en el Derecho Civil, ya que éste se deriva de la manifestación de voluntad de las partes; por el contrario, en el Derecho Tributario, la manifestación de voluntad nunca podrá constituir un efecto entre las partes; este efecto exclusivamente lo constituirá la Ley. Consistencia del elemento objetivo en su aspecto material. "Este presupuesto objetivo constituye siempre, para la génesis del vínculo tributario un hecho".²¹ Aunque hemos establecido las diferencias y semejanzas del Derecho Civil con el Derecho Tributario, cabe establecer que existen presupuestos de hecho en materia Civil que son adoptados en el derecho Tributario, como es por ejemplo: la propiedad o

²¹ Ibid. pág. 396.



posesión de un bien inmueble constituyen hecho materiales que tienen el carácter de elemento objetivo del hecho imponible consagrado por el impuesto predial.

- 3) Elemento Temporal. Se establece que para la completa determinación legal del presupuesto es necesario precisar su existencia en el tiempo, ya que permitirá analizar cada uno de los problemas que el presupuesto plantea y en particular los siguientes: la estructura temporal del hecho imponible; el momento del nacimiento de la obligación tributaria; el momento de exigibilidad de la prestación tributaria; y la ley aplicable para la determinación del origen de la obligación.
- 4) Elemento Espacial. Consiste en la ubicación geográfica, es decir, el territorio donde se origine el hecho imponible. Siendo el elemento que determina la eficacia de las normas tributarias en el territorio o la extensión territorial del poder tributario del Estado y de los restantes entes públicos a los que ese poder corresponda.

2.1.2 Hecho Generador

Es definido como el hecho concreto, real, que se realiza en la vida social (económica y jurídica) y que es el que cuando reúne precisamente los elementos contenidos en la hipótesis, genera el crédito tributario, denominado, Hecho Generador.

Este Hecho Generador está vinculado con el elemento espacial del Hecho Imponible, porque cuando se han dado este Hecho Generador en territorio nacional, no existe duda que el crédito tributario se ha producido a favor del ente que tiene soberanía tributaria en ese territorio y que cuando se ha producido íntegramente en el extranjero, sin producir efectos en el territorio nacional, no se ha generado ningún crédito fiscal a favor del ente que ejerce soberanía sobre ese territorio.

En cambio, cuando el hecho generador se ha producido en el extranjero, pero produce efectos en el territorio nacional como por ejemplo: Un negocio que produce un ingreso a favor de un sujeto que tiene su domicilio o su residencia en el territorio mexicano, esos efectos hacen que el hecho generador en cuestión produzca un crédito tributario a favor del estado mexicano. Se concluye que el hecho hipotético que tiene sólo una existencia ideal en la legislación tributaria, es el Hecho Imponible; y el hecho concreto que se realiza en la vida social, y que es el que, cuando reúne precisamente los elementos contenidos en la hipótesis, genera el crédito Tributario, es el Hecho Generador. El Maestro De la Garza considera que estas figuras se encuentran implícitas en el Código Fiscal de la Federación, al determinar que la obligación fiscal nace cuando se realizan las "(...)situaciones jurídicas o de hecho (...) previstas en las leyes fiscales".²²

2.2 Obligación Jurídica Tributaria

Diversos autores de la materia suelen otorgar un mismo concepto a la Relación Jurídica Tributaria y a la Obligación Jurídica Tributaria, definiéndolas como la prestación en dinero o especie debida por el sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago extingue a dicha obligación. Sin embargo, para el Maestro Emilio Margáin son dos figuras distintas, y por lo tanto, cada figura goza de una definición propia, y son las siguientes:

La Relación Jurídica Tributaria, la constituyen el conjunto de obligaciones que se deben el sujeto pasivo y el sujeto activo y se extingue al cesar el primero en las actividades reguladas por la ley, es decir, generalmente concluyen con el pago. Estas obligaciones no se darán hasta que no se realice el presupuesto normativo, pero una vez realizado se producirán las consecuencias jurídicas,

²² Vid. Código Fiscal de la Federación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

las cuales serán imputadas a los sujetos que se encuentran ligados por el nexo de causalidad que relaciona el presupuesto con la consecuencia. Por ejemplo: Al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surge de inmediato entre ella y el Estado relaciones de carácter tributario; se deben una serie de obligaciones que serán cumplidas aun cuando la primera nunca llegue a coincidir con la situación prevista por la ley para que nazca la obligación tributaria. Cuantas empresas o particulares clausuran su negocio al cabo de cinco o seis años de haber operado con pérdida en cada ejercicio fiscal y, por consiguiente, sin haber coincidido nunca en la situación prevista en la ley para que hubiese surgido a su cargo la obligación de tributar, en virtud de que jamás obtuvieron utilidad gravable, o bien, mientras una persona no adquiera o posea un bien inmueble, es decir, mientras no realice el supuesto señalado por la norma, las consecuencias de su aplicación no puede serle imputadas. Por tanto, respecto de esa persona no puede modificarse, transmitirse o extinguirse derechos y obligaciones, es decir, no habrá relación jurídica tributaria.

La Obligación Jurídica Tributaria. Esta obligación como es de suponerse entraña un vínculo jurídico entre dos sujetos que son plenamente identificados en todas las normas tributarias, en observancia de la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política, esto se trata de un acreedor o sujeto activo de ese deber, que tiene la facultad de establecer, determinar y exigir el pago de la prestación respectiva, ello en ejercicio de la autoridad que le confiere un precepto jurídico y que está representado por la entidad política en quien radica la soberanía del Estado; y de un deudor o sujeto pasivo del tributo el cual tiene un deber jurídico como persona física o moral de contribuir al gasto público cuando su situación individual encuadre en la hipótesis normativa que da nacimiento a un tributo, y por lo tanto, ello debe hacerlo en forma proporcional y equitativa que marque la norma tributaria, pues se trata de cumplir con una prestación de dar, de hacer o de no hacer,

consistente en enterar una cantidad específica en dinero o en especie al fisco para que el Estado cumpla con su cometido; al cumplirse con el pago de esa cantidad, dicha obligación se extingue.

Concluimos que la Relación Jurídica Tributaria impone obligaciones a las dos partes y puede existir sin que ello implique el nacimiento de la Obligación Jurídica Tributaria, la cual consiste en una prestación pecuniaria por parte del sujeto pasivo al sujeto activo, cuyo pago extingue dicha obligación.

2.2.1 Nacimiento de la Obligación Jurídica Tributaria

Constituye una de las instituciones más importantes de estudio del Derecho Fiscal, por ser en ese momento donde surge o nace la obligación de dotar materialmente al Estado de los recursos económicos para sufragar los gastos públicos.

De conformidad con lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, *"Las contribuciones se causan conformen se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran y se determinarán conforme a dichas disposiciones"*. El momento de causación varía según la contribución de que se trate. En el caso del impuesto, la obligación contributiva nace en el momento en que se realiza el hecho o situación jurídica prevista por la ley, como generadora de la obligación de pagar la contribución correspondiente. En el caso del Impuesto Sobre la Renta, la obligación nace al establecerse que:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Artículo 10. Las personas físicas (...) están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

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

2.2.1.1 Obligación Jurídica Tributaria Sustantiva o Principal

Es aquella por virtud de la cual el acreedor del tributo tiene derecho a exigir al deudor tributario principal o a los responsables el pago del mismo, es decir, el cumplimiento de la prestación de dar cuyo contenido es el pago de una suma de dinero o la entrega de ciertos bienes en especie, el cual se dará no sin antes realizar la determinación o liquidación del tributo, figura que se analizará más adelante y que constituye el objeto de esta división de la Obligación Jurídica Tributaria Principal. Esta obligación se establece como consecuencia de la realización del Hecho Imponible, entre el contribuyente y el sujeto activo del tributo, por otra parte el Estado en su condición de sujeto activo, por otra parte el particular que es el sujeto pasivo. Pero en dicha obligación tributaria el contribuyente y el Estado se encuentran en una posición de igualdad, ambos se encuentran sujetos a la Ley estando los derechos y obligaciones correspondientes indistintamente,

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

sujetos al ordenamiento jurídico. Aclarando que el contribuyente en materia fiscal siempre estará en supra-subordinación con respecto al Estado.

2.2.1.2 Obligación Jurídica Tributaria Formal o Secundaria

Son obligaciones entre el fisco y el contribuyente, las cuales tienen diversos contenidos que consisten en prestaciones de hacer, de no hacer y de tolerar, y que se encuentren expresamente señalados en la norma jurídica tributaria. Como por ejemplo:

1. Prestaciones de Hacer: La contenida en el artículo 106 de la LISR, en el cual se establece que: *"Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier tipo (...)".*
2. Prestaciones de No Hacer: contenidas en el Título IV denominado De las Infracciones y Delitos Fiscales del Código Fiscal de la Federación en los cuales se establece, por ejemplo en el artículo 102 y 108 respectivamente:

*"Comete el delito de **contrabando** quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:*

- I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.*
- II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.*
- III. De importación o exportación prohibida (...)".*

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

*"Comete el delito de **defraudación fiscal** quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal (...)"*.

3. Prestaciones de Tolerar. Establecida en el código Fiscal de la Federación, con respecto a las obligaciones de los Visitados en la Visita Domiciliaria; "(...) los visitados, sus representantes, o la persona con quien se entienda la visita en el domicilio fiscal, están obligadas a permitir a los visitadores designados por las autoridades fiscales el acceso al lugar o lugares objeto de la misma, así como mantener a su disposición la contabilidad y demás papeles que acrediten el cumplimiento de las disposiciones fiscales (...)" También deberán permitir la verificación de bienes y mercancías, así como de los documentos, discos, cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos que tenga el contribuyente en los lugares visitados.

2.2.2 Determinación del Impuesto

El artículo 6º del Código Fiscal de la Federación establece que: *"Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren. Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación (...)".* Siendo el objeto de este subtema la determinación, comenzaremos definiendo al mismo, como *"(...) la operación matemática encaminada a fijar su importe exacto mediante la aplicación de las tasas tributarias establecidas en la ley hacendaria".*²³

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.2.2.1 Métodos Doctrinarios para la Determinación de las Contribuciones

El método es definido por el Maestro Narciso Sánchez Gómez como: *"(...) la serie de trámites, procedimientos establecidos en una norma jurídica-fiscal, que deben aplicarse fielmente por el contribuyente, sujeto pasivo principal o por el responsable solidario, y por las autoridades tributarias, para asentar las bases que vengan a concretizar el nacimiento de una prestación fiscal, y así, se pueda formular la liquidación de esa obligación, mediante la operación matemática conducente, y posteriormente se proceda a realizar el entero del gravamen ante la oficina hacendaria respectiva".*²⁴

Los principales métodos que la doctrina recomienda para la determinación de las contribuciones, los cuales varían según la naturaleza de éstas, son:

- 1) Método Indiciario. Lo recoge la Ley del Impuesto Sobre la Renta y se basa en presunciones, toda vez que toma en consideración ciertos indicios o pruebas indirectas de la actividad del contribuyente para determinar con mayor o menor precisión su capacidad contributiva o del objeto gravado para determinar su consumo. Los principales métodos indiciarios son:
 - El basado en la capacidad abstracta de producción de la maquinaria y la clase de materia prima a utilizarse.
 - El método basado en el giro del negocio y del capital en el invertido.
 - El método basado en la teoría de los signos exteriores.
- 2) Método Objetivo. Consiste en determinar el importe de la contribución a pagar, señalando una cuota o tasa, en razón del peso, medida, volumen, número o valor de la mercancía producida o

²³ ARRIJOJA VIZCAINO, Adolfo. Op. Cit. Pág. 132.

²⁴ SANCHEZ GOMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. Ed. Porrúa. México, 1999, pág. 351.

enajenada. La mayor parte de los impuestos indirectos utiliza este método por ser más cómodo y sencillo.

3) **Método Declarativo.** Consiste en obtener el importe de la contribución a pagar, según los datos que se obtengan de acuerdo con la declaración o manifestación que se presente. Los métodos declarativos más comunes son:

- **Declaración Jurada.** En el cual el contribuyente al presentar su declaración lo hace bajo protesta de decir verdad que los datos asentados en la misma son ciertos.
- **Declarativo con inspección de libros,** otorga a las autoridades fiscales el derecho de exigir al contribuyente que exhiba los libros de su contabilidad y la documentación comprobatoria de sus operaciones a que está obligado, para verificar su debido cumplimiento y determinar en su caso las contribuciones omitidas e imponer las sanciones correspondientes, adoptado también por la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- **Declarativo exigido al pagador o retenedor,** es a cargo de un tercero, a quien la ley le impone la obligación de retenerte o efectuar su cobro, en los pagos que hagan o en los que reciban a los sujetos pasivos por deuda propia, imputándoles responsabilidad solidaria en caso de incumplimiento, como es el caso de los patrones -retenedor- y fedatarios públicos -recaudador-.

2.2.2.2 Requisitos doctrinarios del Método para la Determinación de las Contribuciones

- **Sencillo.** Lo cual significa que el contribuyente lo entienda y lo pueda aplicar al determinar la contribución a su cargo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- **Económico.** Para que el contribuyente no se vea obligado a realizar erogaciones accesorias por concepto de honorarios elevados, para la determinación de la contribución a su cargo.
- **Cómodo.** Para evitar molestias innecesarias e inútiles a los contribuyentes.
- **Limpio.** Para evitar la corrupción entre el sujeto pasivo y el personal hacendario; o sea que no se requiera el contacto entre el contribuyente y el fisco, para la cuantificación de la contribución a pagar.

2.2.2.3 Procedimientos de Liquidación o determinación en la Legislación Fiscal Federal

1. La liquidación que realiza el sujeto pasivo, directo o por deudo ajeno, en forma espontanea, sin intervención de la autoridad fiscal; este procedimiento es llamado por algunos autores italianos, impropriamente "autodeterminación". Procedimiento que contempla actualmente nuestro Código Fiscal de la Federación el cual establece que: "(...) corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario (...)".
2. La liquidación que realiza la administración, con la colaboración del sujeto pasivo o sin ella. Este último debe poner en conocimiento de la autoridad fiscal la realización del Hecho Imponible y la información necesaria al respecto, por medio de una declaración o manifestación, y la autoridad, por su parte, debe practicar la determinación y notificar al contribuyente el importe del crédito fiscal para que lo pague, requiriéndolo o invitándolo para ello. Igualmente, este procedimiento se encuentra contemplado en el Código Fiscal de la Federación: "(...) si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionaran la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3. La liquidación que realiza la autoridad fiscal sin la intervención del deudor es llamada "liquidación de oficio". Esta es practicada por la administración fiscal en casos previstos por las leyes tributarias especiales, de acuerdo con supuestos que pueden sintetizarse en la siguiente forma:

- Cuando el sujeto pasivo no hubiere practicado la determinación a su cargo;
- Cuando el deudor o responsable no proporcionare los elementos de juicio o documentos necesarios para la plena apreciación del hecho generador;
- Cuando la determinación formulada por el sujeto pasivo en su declaración o manifestación fueren revisadas, ya por circunstancias inherentes al acto mismo (falsedades o error de los datos proporcionados, inexactitud, errónea aplicación de las normas tributarias), ya por carencia de elementos de verificación (falta o no exhibición de libros, registros y comprobantes, cuando los exhibidos estén incompletos o alterados), el Estado podrá sancionar al contribuyente por las causas antes citadas-
- La liquidación o determinación que se hace por virtud de un acuerdo, convenio celebrado entre la autoridad tributaria y el sujeto pasivo cuando existen discrepancias entre ambos, acerca del monto de una posible obligación tributaria.

Una vez determinada la obligación contributiva o tributaria, o cuantificada en cantidad líquida, es decir, que se haya precisado su monto, surge entonces lo que se denomina **crédito fiscal**, siendo definido por el artículo 4º del Código Fiscal de la Federación, en los siguientes términos:

Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Determinado entonces el crédito fiscal en cantidad líquida, ya sea por los contribuyentes o por las autoridades fiscales, deberá pagarse o garantizarse dentro de los plazos señalados por la ley fiscal correspondiente.

2.2.2.3.1 Régimen Intermedio

PAGOS PROVISIONALES	DECLARACION ANUAL
Se determinará conforme al artículo 127, 113 y 114 de la Ley.	Se determinará siguiendo los lineamientos establecidos en el artículo 177 y 178 de la Ley.

2.2.2.3.2 Régimen de Pequeños Contribuyentes

Las personas físicas que paguen el impuesto en los términos de esta sección, calcularán el impuesto que les corresponde en los términos de la misma aplicando la tasa del 1%, al total de sus ingresos que cobren en el ejercicio en efectivo, en bienes o en servicios, por su actividad empresarial. La tasa se aplicará a la diferencia que resulte de disminuir al total de los ingresos que se cobren en el ejercicio, un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.2.3 Plazos para el cumplimiento de la Obligación Jurídica Tributaria

El pago, es el modo de extinción por excelencia y el que satisface plenamente los fines y propósitos de la relación tributaria, porque satisface la pretensión del crédito fiscal.

2.2.3.1 Objeto del Pago.

El objeto del pago es la realización de la prestación en que consiste la obligación tributaria. En las obligaciones tributarias sustantivas el objeto es la entrega de una cantidad de dinero o de otros bienes en especie. En cambio, en las obligaciones tributarias formales, el objeto es la realización de un hecho positivo, que puede ser una simple abstención o una tolerancia.

El objeto del pago está sujeto a los siguientes principios:

- Principio de identidad, por virtud del cual ha de cumplirse la prestación que es objeto de la obligación tributaria y no otra. Si la deuda fiscal es de dinero el deudor no podrá liberarse entregando otra clase de bienes.
- Principio de integridad. Por virtud del cual la deuda no se considera pagada sino hasta que la prestación ha quedado totalmente satisfecha. Mientras la deuda no esté totalmente pagada, se sigue generando la obligación accesoria del pago de intereses moratorios por las cantidades insolutas, y la deuda se considera incumplida para efectos del procedimiento coactivo de cobro.
- Principio de indivisibilidad. Consiste en que el pago del crédito fiscal, no deberá hacerse en parcialidades, salvo autorización expresa de la autoridad fiscal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.2.3.2. Requisitos del Pago

El pago que se realice, queda condicionado a cumplir con los siguientes requisitos:

- El lugar de pago. Se refiere al lugar geográfico o bien a la autoridad ante la que se debe hacer el pago; a este respecto, el artículo 4º del Código Fiscal de la Federación, establece que "(...) la recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación, aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por conducto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las oficinas que dicha Secretaría autorice o bien por conducto de las instituciones de crédito autorizadas", correspondientes al área geográfica donde tenga su domicilio fiscal el contribuyente.
- Tiempo o época de pago. Se refiere a los plazos en los que se debe pagar el crédito fiscal, ya sea en fecha determinada, o bien quincenal, mensual, bimestral, cuatrimestral, anual, que deben mencionarse claramente en la ley fiscal respectiva; en caso de omisión, se aplicarán las reglas que establece para tal efecto el artículo 6º del mismo código, según se trate de contribuciones que se calculen por periodos, de retención o de recaudación de contribuciones.
- Forma de pago. Se refiere a los medios en que quedará cubierto el crédito fiscal, en efectivo o en especie. Al efecto, el artículo 20, párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establece que se aceptarán como medios pagos: la moneda nacional o efectivo, los cheques certificados o de caja, los giros postales, telegráficos o bancarios y las transferencias de fondos reguladas por el Banco de México; los cheques personales únicamente se aceptaran en los casos y con las condiciones que establezca el Reglamento del Código Fiscal.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.2.3.3 Efectos del Pago

El efecto principal del pago es la extinción del crédito fiscal y, por ende, liberar al deudor o contribuyente de la obligación, y para que produzca dicho efecto, se requiere que el pago reúna los siguientes requisitos:

- Que el pago haya sido recibido por la autoridad fiscal, lisa y llanamente, sin condición de ninguna naturaleza.
- Que en el pago haya mediado buena fe de parte del contribuyente, o sea que la cantidad determinada sea sobre bases ciertas y reales.

En el siguiente recuadro se establece los plazos a pagar en el Régimen Intermedio y Régimen de Pequeños Contribuyentes.

REGIMEN INTERMEDIO	REGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES
Se efectuarán pagos mensuales a más tardar el día 17 del mes siguiente al cual se efectúe el cálculo; así como a pagar el impuesto anual mediante declaración que presentarán en el mes de abril del año siguiente, de acuerdo a lo establecido en el artículo 127 y 175 de la LISR.	En los meses de julio del ejercicio al que corresponda el pago y enero del año siguiente, declaraciones semestrales en las que se determinará y pagará el impuesto. Los pagos semestrales a los que nos referimos, tendrán el carácter de definitivos. No presentarán declaración anual, a excepto de que así les convenga conforme al artículo 139, frac. VI de la LISR.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

El artículo 21 del Código Fiscal establece *que* "(...) cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al Fisco Federal por la falta de pago oportuno (...)".

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPÍTULO III

LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

3.1 El Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas con Actividades Empresariales

Como se ha observado en capítulos anteriores las Personas Físicas con Actividades Empresariales son reguladas por el Capítulo II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, denominado: De los Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales el cual se subdivide en tres regímenes, los cuales son:

1. De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales;
2. Del Régimen Intermedio de las Personas Físicas con Actividades Empresariales; y
3. Del Régimen de Pequeños Contribuyentes.

Dichas Actividades Empresariales son definidas como, las personas físicas, nacionales o extranjeras, que llevan a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravables, de una fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y/o en el extranjero -tal como lo establece el artículo 1º de la LISR-, cuando en este último caso el sujeto de que se trate se encuentra domiciliado en México y lleve a cabo las actividades definidas en el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, es decir: actividades empresariales comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca y silvícolas.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.1.1 Evolución del Impuesto Sobre la Renta en la legislación mexicana.

Como ya hemos mencionado anteriormente, la evolución histórica del Impuesto Sobre la Renta en México comienza en el año de 1810, pero no es hasta el año de 1921 durante la Presidencia de Alvaro Obregón que fue promulgado a través de la llamada "Ley del Centenario", el Impuesto Sobre la Renta; por lo tanto, es la primera regulación con carácter legislativo que conocería el Impuesto Sobre la Renta. En ella se gravaban los ingresos del comercio, la industria, agricultura y ganadería y los que recibían los profesionistas y asalariados, así como los intereses y dividendos. El impuesto se pagaba mediante estampillas fiscales que llevaban la leyenda del centenario. La ley del Centenario estuvo en vigor sólo durante 1921, gravando los ingresos de la segunda mitad del mismo año.

Año tras año, la Ley del Impuesto Sobre la Renta ha sido reestructurada y reformada por nuestros legisladores en la búsqueda por obtener equidad y proporcionalidad en las aportaciones que los gobernados deben hacer al Gasto Público, cumpliendo así con un mandato constitucional. Pero no pretendemos realizar nuevamente en el presente subtema la remembranza del mismo sino señalar las fechas que a mi consideración son las más importantes y que traen un verdadero beneficio a los contribuyentes; claro está que no pretendo menospreciar a las anteriores o subsecuentes reformas, ya que sin duda existe un deseo de mejorar lo concerniente a la reforma fiscal; pero no es hasta el año de 1987 que el legislador incorpora a la Ley una serie de disposiciones que tienen por objeto reconocer la existencia de la inflación como fenómeno económico (que afectaba al país desde 1973 y por lo tanto a los contribuyentes, en donde su reconocimiento permitió desde este año la equidad en el crédito fiscal) e introducirlo jurídicamente en la misma, reforma que se le ha denominado en el medio jurídico-fiscal mexicano

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

como: "Ampliación de la Base"; la cual consiste en la magnitud susceptible de una expresión cuantitativa, fijada por la Ley, que mide alguna dimensión económica del hecho imponible y que debe aplicarse a cada caso concreto según los procedimientos legalmente establecidos, para los efectos de la liquidación del impuesto; es decir, la base gravable se integra por el resultado obtenido de disminuirle a los ingresos las deducciones autorizadas por la Ley. Por ejemplo: si un contribuyente obtiene \$1,000 y hace erogaciones que la Ley autoriza su deducción por \$600, tendrá una utilidad de \$400 y esta utilidad será la base gravable.

En la actual Ley del Impuesto Sobre la Renta el legislador ha modificado en cuanto le ha sido posible la normas jurídicas existentes desde el año de 1987 a la fecha, a efecto de beneficiar al contribuyente, estos beneficios se observan en cuanto al porcentaje de tasación existente, el cuál se estableció hasta un 35%, y ahora esté mismo porcentaje ira disminuyendo gradualmente hasta llegar a un 32 %; asimismo se les permite a los contribuyentes hoy en día deducir sus inversiones en forma inmediata, abrogando las disposiciones contenidas en el artículo 42 de la Ley antes mencionada.

Las reformas de 1987 y 2002 son un claro ejemplo de lo que nuestros legisladores pueden hacer por mejorar nuestras leyes fiscales, intentando proporcionar la equidad y proporcionalidad que piden los gobernados con respecto a las aportaciones que deben efectuarse al gasto público; pero nunca será suficiente el esfuerzo y los estudios que puedan hacerse en la materia para ir perfeccionando la Ley del Impuesto Sobre la Renta y algún día alcanzar el perfeccionamiento de la misma como en muchos países desarrollados.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

3.1.2 Elementos

El Impuesto Sobre la Renta en lo referente a las Actividades Empresariales, es un impuesto clasificado como directo en virtud de que grava directamente al sujeto pasivo que es quien tiene a su cargo el pago del tributo. Este impuesto, como todas las contribuciones, consta de cuatro elementos fundamentales: sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, los cuales ya fueron analizados en el Capítulo I, y lo que se pretende en este nuevo Capítulo es sustraer lo más importante de cada uno de los elementos para poder así estudiar con mayor facilidad y adentrarnos paulatinamente a las actividades empresariales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3.1.2.1 Sujeto

Como se sabe, el primer elemento que interviene en la relación tributaria es el sujeto, elemento que es regulado por el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación, en el que se prevé: Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas(...), creándose así la obligación fiscal y la relación jurídica entre el acreedor y el deudor de esa obligación. Al hacer esta disposición el Código Fiscal de la Federación, se entiende que todas las leyes Tributarias contienen la misma hipótesis normativa, considerando que el Código Fiscal sienta las bases para la regulación general de cada una de sus Leyes, pero esta hipótesis normativa irá encaminada a regular el objeto de cada impuesto, tal como lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al establecer que:

Artículo 10. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

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

3.1.2.2. Objeto

El objeto a gravar en el Impuesto Sobre la Renta:

"Son todos los ingresos que se acumulen, en dinero, especie, servicios o en crédito, originados por el trabajo personal, bienes, por ganancia en la enajenación de bienes, premios, hechos o actos jurídicos, capital, actividades empresariales, utilidades por fluctuación de monedas extranjeras, o la combinación de todos ellos, que aumenten el patrimonio del contribuyente, persona física o moral, mexicana o extranjera, residente en el país o fuera de él, provenientes de fuentes de riqueza ubicadas en el territorio nacional, restando las deducciones, pérdidas, bienes exceptuados del pago estímulos fiscales autorizados por la ley."²⁵

3.1.2.3 Base

La base en el Impuesto Sobre la Renta es el monto de las utilidades o ganancias percibidas una vez aplicadas las deducciones autorizadas por la ley, en aquellos casos que así proceda esa medida, que es lo que prácticamente se conoce como renta libre o neta. En el Régimen Intermedio el fundamento legal para determinar la base del impuesto estará sustentado

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

en el artículo 127, para pagos provisionales y el artículo 177 se aplicara para la realización y determinación de la declaración anual que deben efectuar el contribuyente; para los pequeños contribuyentes su fundamento se encuentra en el artículo 138 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3.1.2.4 Tasa o Tarifa

Este es el cuarto y último elemento de la relación tributaria, el cual constituye el porcentaje o cantidad fija en dinero, que la Ley fiscal establece a cargo del sujeto pasivo sobre los ingresos gravables percibidos por éste y que deberá entregar al fisco como contribución.

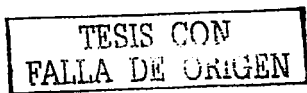
La característica fundamental de las tarifas señaladas por la Ley es que son progresivas, esto es, va aumentando el porcentaje y la cantidad fija señalada por la Ley, en la medida en que aumentan los ingresos base del impuesto (ingresos gravables). Por lo que se refiere al Régimen Intermedio se aplicará la tarifa del artículo 113 y 177 en el caso de la declaración anual.

En el Régimen de Pequeños Contribuyentes, la tasa será del 1% establecida en el artículo 138.

3.2 Personas Físicas con Actividades Empresariales

Las Personas Físicas con Actividades Empresariales en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es la persona física o moral, nacional o extranjera, que lleva a cabo el hecho generador del tributo, obteniendo un ingreso, rendimiento o utilidad gravables, de una fuente de riqueza ubicada

²⁵ SANCHEZ LEON, Gregorio. Opus. Cit. pág. 356.

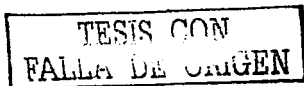


en territorio nacional y/o en el extranjero, cuando en este último caso el sujeto de que se trate se encuentre domiciliado en México y lleve a cabo las actividades definidas en el artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, que a la letra dice:

- I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.²⁶
- II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.
- III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no haya sido objeto de transformación industrial.
- IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.
- VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

3.2.1 Régimen Intermedio de las personas físicas con actividades empresariales.

3.2.1.1 Ingresos



²⁶ Vid. Código de Comercio, artículos 75 y 76.

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 134 de la Ley del impuesto sobre la Renta, las personas físicas que realicen exclusivamente actividades empresariales, cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por dichas actividades no hubieran excedido de \$ 4,000.000.00, podrán optar por pagar el Impuesto Sobre la Renta conforme al Régimen Intermedio a las Actividades Empresariales. Para estos efectos, se considera que se obtiene ingresos exclusivamente por la realización de actividades empresariales (señaladas en el art. 16 del Código de Comercio, así como en el artículo 120, fracción I y 121 de la LISR en el caso de pagos provisionales y el artículo 175 para efectos de la declaración anual) cuando en el ejercicio inmediato anterior éstos -Personas Físicas- hubieran representado cuando menos el 90% del total de sus ingresos.

3.2.1.2 Deducciones

Para los ingresos que obtengan las personas físicas se permite efectuar las deducciones autorizadas por la Ley, establecidas en el artículo 123 para pagos provisionales únicamente y conjuntamente con esté el artículo 176 contempla dichas deducciones para la declaración anual.

Artículo 123. Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales (...), podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.
- II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen par prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos (...)
- III. Los gastos
- IV. Las inversiones.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- V. Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que se refiere esta sección.
- VI. Las cuotas pagadas por los patrones al IMSS, incluso cuando éstas sean a cargo de sus trabajadores.

De acuerdo con el artículo 176 de la Ley así como por el C.P. Alejandro Barron Morales²⁷, las personas físicas residentes en el país, para calcular su impuesto anual, podrán hacer, las siguientes deducciones:

1. Los honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, efectuados por el contribuyente para sí mismo, para su cónyuge o para la persona con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta, siempre que dichas personas no perciban durante el año de calendario ingresos en cantidad igual o superior a un SMG del área geográfica del contribuyente elevado al año.
2. Los gastos de funerales en la parte que no excedan del SMG al área geográfica del contribuyente elevado al año, efectuados para su cónyuge o la persona con quien viva en concubinato o para sus ascendientes o descendientes.
3. Los donativos no onerosos ni remunerativos que se otorgue a la Federación, entidades federativas o municipios así como a sus organismos descentralizados ya las personas morales con fines no lucrativos autorizadas por las SHCP para recibir donativos deducibles.
4. Las primas de seguros de gastos médicos, siempre que el beneficiario sea el propio contribuyente, su cónyuge o la persona con la que viva en concubinato, o sus ascendientes o descendientes en línea recta. Las cuotas pagadas al IMSS o al ISSSTE, no se consideran primas pagadas por seguros de gastos medios.

²⁷ BARRON MORALES, Alejandro. Estudio Práctico del ISR para Personas Físicas 2002. 14ª Edición. Ed. ISEF. México. 2002. pág. 505.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

5. Los gastos destinados a la transportación escolar de los descendientes en línea recta cuando ésta sea obligatoria en los términos de las disposiciones legales del área donde la escuela se encuentre ubicada o cuando para todos los alumnos se incluya dicho gasto en la colegiatura.
6. Los intereses reales efectivamente pagados en el ejercicio por créditos hipotecarios destinados a casa habitación contratados con una institución de crédito o con un organismo auxiliar de crédito, autorizados por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y siempre que el monto del crédito otorgado no exceda de un millón quinientas mil unidades de inversión.
7. Las aportaciones voluntarias realizadas directamente en la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, en los términos de la Ley del Seguro Social o a cuentas de planes personales de retiro. El monto de la deducción será de hasta el 10% de los ingresos acumulables del contribuyente en el ejercicio, sin que dichas erogaciones excedan del equivalente a 5 SMG del área geográfica del contribuyente elevado al año.

2.1.3 Utilidad

Al haber sido objeto de estudio, en otros dos subtemas de este trabajo, y determinando por lo tanto su función, características y fundamento legal, es que considero innecesario plasmar nuevamente el contenido del estudio, sin embargo, plasmaré lo que a mi consideración corresponde a este subtema con respecto a los artículos 127 y 177 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, recordando que son los artículos en los que nos sustentamos para la determinación del impuesto.

Artículo 127. (...) El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere esta sección obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta sección correspondientes al mismo periodo y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido. Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la tarifa que se determine de acuerdo a lo siguiente: Se tomará como base la

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

tarifa del artículo 113 de esta ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del período a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificando por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación(...).

Artículo 177. Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando sus ingresos obtenidos, después de efectuar las deducciones autorizadas, la utilidad gravable determinada conforme a las secciones I ó II del Capítulo II de este Título, (...). a la cantidad que se obtenga se le aplicará la siguiente:

T A R I F A (Art. 177)

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5.153.22	0.00	3.00
5.153.23	43.739.22	154.56	10.00
43.739.23	76.867.80	4.013.10	17.00
76.867.81	89.355.48	9.645.12	25.00
89.355.49	En adelante	12.764.04	32.00

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

3.2.1.4 Tarifa aplicable

Constituye el porcentaje o cantidad fija en dinero, que la ley fiscal establece a cargo del sujeto pasivo sobre los ingresos gravables percibidos por éste y que deberá entregar al fisco como contribución de sus pagos provisionales, tal como lo establece el artículo 127 de la LISR, el cual nos remite a la tarifa del artículo 113 la que se anexa a continuación.

TARIFA (Art. 113)

Limite inferior	Limite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	429.44	0.00	3.00
429.45	3.644.94	12.88	10.00
3.644.95	6.405.65	334.43	17.00
6.405.66	7.446.29	803.76	25.00
7.446.30	En adelante	1.063.92	32.00

El artículo 114 nos establece que los contribuyentes a que se refiere este Capítulo gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a su cargo en los términos del artículo anterior; este subsidio se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa contenida en el artículo 113 de esta ley, a los que se les aplicará la siguiente:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

T A B L A (Art. 114)

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	429.44	0.00	50.00
429.45	3.644.94	6.44	50.00
3.644.95	6.405.65	167.22	50.00
6.405.66	7.446.29	401.85	50.00
7.446.30	8.915.24	531.96	50.00
8.915.25	17.980.76	766.98	40.00
17.980.77	28.340.15	1.963.65	30.00
28.340.16	En adelante	3.020.30	0.00

La tarifa a aplicarse para efectuar la declaración anual es la señalado en el artículo 177 de la LISR y la que se describió con anterioridad. Al igual que en los pagos provisionales, en la declaración anual el contribuyente también goza de un subsidio, señalado en el artículo 178, el cual se calculará considerando el ingreso y el impuesto determinado conforme a la tarifa contenida en el artículo 177 de esta ley, a los que se les aplicará la siguiente:

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

T A B L A (Art. 178)

Limite inferior	Limite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del limite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5.153.22	0.00	50.00
5.153.23	43.739.22	77.22	50.00
43.739.23	76.867.80	2.006.58	50.00
76.867.81	89.355.48	4.822.20	50.00
89.355.49	106.982.82	6.383.46	50.00
106.982.83	215.769.06	9.203.70	40.00
215.769.07	340.081.74	23.563.74	30.00
340.081.75	En adelante	36.243.54	0.00

3.2.1.5 Determinación

Los pagos provisionales que debe hacer el contribuyente se determinarán restando de la totalidad de los ingresos obtenidos en el periodo desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes a que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta sección correspondientes al mismo periodo y en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores y que no se hubieren disminuido. Una vez obtenida la base o la utilidad del mes se procede a buscar la cifra determinada en la tabla del artículo 113 y una vez ubicada, se obtiene la cuota fija y después, sobre el remanente se aplica la tasa y se suman tanto tasa fija como la parte determinada por tasa,

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

dando como resultado el impuesto marginal. A este impuesto se le aplicará la tarifa del artículo 114 correspondiente al subsidio, y se aplica en base a los datos obtenidos en el impuesto marginal.

Con respecto a los pagos que deben realizarse en la declaración anual, debe hacerse notar que éstos se darían siempre y cuando exista una diferencia con respecto a los pagos mensuales que debe hacer el contribuyente, apoyados en base a los artículos 175, 177 y 178 de la LISR; es decir, la declaración anual vendría hacer un resumen de las actividades que realizó la persona física durante el ejercicio fiscal, la cual reafirma ante la autoridad hacendaria la determinación que realizó mes con mes.

3.2.2. Régimen de Pequeños Contribuyentes

De acuerdo con el artículo 137 de la ley que nos ocupa, las personas físicas que realicen actividades empresariales, que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, podrán optar por pagar el Impuesto Sobre la Renta conforme al este régimen, siempre y cuando se encuentren dentro de la hipótesis normativa señalada en el mismo artículo con respecto a sus ingresos, los cuales señalaremos a continuación.

3.2.2.1 Ingresos

Toda aquella persona física que pretenda tributar conforme a este régimen debe cumplir con la hipótesis normativa que le señala la ley, la cual establece que sus ingresos sean producto de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior, no hubieren excedido de la cantidad de \$1, 500.000.00. asimismo, los contribuyentes que inicien actividades

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

podrán optar por pagar el impuesto conforme a dicho régimen cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite señalado.

No obstante lo anterior, no podrán pagar el impuesto conforme al régimen de pequeños contribuyentes quienes obtengan ingresos por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos, ni quienes enajenen mercancías de procedencia extranjera.

3.2.2.2 Deduciones

Las deducciones en el régimen de Pequeños Contribuyentes consiste en aplicar a la tasa correspondiente al régimen, la diferencia que resulte de disminuir al total de los ingresos que se cobren en el ejercicio, un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

3.2.2.3 Tasa 1%

La tasa de la que hablábamos en el subtema correspondiente a este régimen es la señalada en el artículo 138 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el cual se establece que: "Las personas físicas que paguen el impuesto en los términos de esta sección, calcularán el impuesto que les corresponda en los términos de la misma, aplicando la tasa del 1% al total de los ingresos que cobren en el ejercicio en efectivo, en bienes o en servicios, por su actividad empresarial".

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

CAPITULO IV

EL EFECTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN EL PATRIMONIO DE LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES

4.1 Extracto de la Exposición General de la Propuesta de la Nueva Hacienda Pública Distributiva

El actual sistema tributario mexicano adolece de defectos graves, defectos que imponen un elevado costo a la sociedad y que han sido extensamente documentados por numerosos analistas. Entre estos defectos del sistema tributario destaca la falta de equidad, que justificadamente provoca la irritación de la población; un alto grado de ineficiencia económica, que nos impide, como sociedad, alcanzar cabalmente nuestro potencial; una generación insuficiente de recursos fiscales, que obstaculiza el establecimiento de la plataforma de desarrollo para enfrentar adecuadamente las necesidades sociales de nuestro país; una elevada complejidad, que impone altos costos de cumplimiento al contribuyente; y una administración tributaria poco efectiva.

A lo largo de los últimos veinte años, el Impuesto Sobre la Renta sufrió una importante transformación, sin que la misma haya reflejado un crecimiento equitativo y estable en la recaudación de dicho gravamen ni en la simplificación en el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes. Es por ello que para corregir las distorsiones en el funcionamiento del sistema tributario, se requiere que el mismo contenga instrumentos bien orientados para fortalecer la inversión de las empresas en activos productivos, para acrecentar la planta productiva y para fomentar el desarrollo regional equilibrado de nuestro país; ya que la recaudación proveniente de este impuesto, influye tanto el nivel de ingresos per capita como en la distribución del ingreso, es decir, un país con bajo ingreso por habitante y una mala distribución de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

la riqueza tendrá, necesariamente, una menor recaudación que otro con indicadores más favorables, aún con el mismo esquema de bases y tasas. Además de una baja capacidad recaudatoria, el Impuesto Sobre la Renta con respecto a las personas físicas muestra serias distorsiones en su eficiencia, equidad y simplicidad. Razones que han motivado al Ejecutivo Federal proponer una iniciativa de Nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuyas principales características se detallan a continuación:

Del Régimen Intermedio. Con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de las personas físicas con actividades empresariales, cuya capacidad administrativa es reducida en virtud de los bajos ingresos que obtienen, se propone establecer un régimen fiscal intermedio para estos contribuyentes.

Los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos para tributar en el régimen intermedio, en lugar de llevar la contabilidad en los términos del Código Fiscal de la Federación, podrán llevar exclusivamente un libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones. Además, con el objeto de fomentar el crecimiento económico de los contribuyentes afectos a este régimen, se propone que los mismos deduzcan las inversiones en la misma forma en que deducen las compras y gastos, es decir, en el momento en que sean efectivamente erogados; asimismo, estos contribuyentes podrán emitir comprobantes con los requisitos que para las deducciones y los acreditamientos establecen las disposiciones fiscales. De esta manera, el régimen intermedio podrá ser aplicado para que las personas físicas con actividades empresariales se incorporen en las cadenas de integración y comercialización de los productos.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

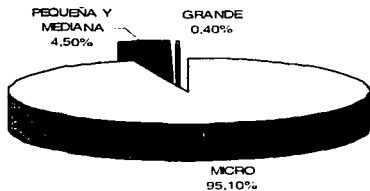
Régimen de Pequeños Contribuyentes. Este régimen establecido actualmente en la Ley del Impuesto Sobre la Renta ha sido objeto en los últimos años de diversas modificaciones, con el objeto de garantizar que tributen en el mismo únicamente los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general y que efectivamente sean de baja capacidad administrativa. Por ello y considerando que en esta Iniciativa se establece un régimen que pueden acceder aquellos contribuyentes de baja capacidad administrativa y cuyas operaciones no están limitadas al público en general, se estima conveniente que en la Nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, permanezca el régimen de pequeños contribuyentes en los mismos términos y condiciones en que dicho régimen está regulado en la Ley vigente.

4.2. Análisis del Efecto Económico del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas con Actividades Empresariales

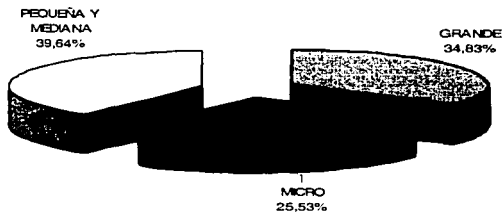
La actividad económica de México se lleva a cabo, en gran medida, en la operación de las micro, pequeñas y medianas empresas, célula básica del tejido productivo nacional y elemento indispensable para el crecimiento económico, aseveración sustentada por el Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI) en base a los resultados obtenidos del censo económico de 1999, los cuales arrojan que más del 95% de todas las empresas del país son de estas características y las cuales son divididas en 3 sectores, siendo estos los siguientes: manufactura, servicios y comercio. La importancia colectiva que tienen estas empresas en nuestro país la podemos demostrar con las siguientes gráficas.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

SECTOR MANUFACTURA
Establecimientos

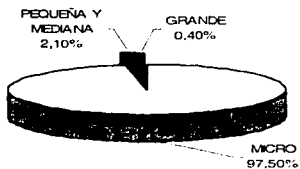


SECTOR MANUFACTURA
Personal ocupado

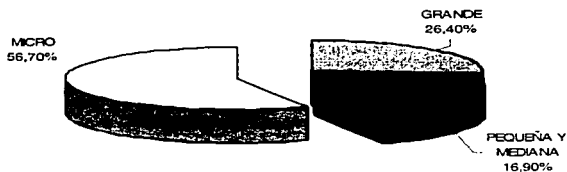


TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

SECTOR SERVICIOS Establecimientos



SECTOR SERVICIOS Personal ocupado



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

De estas gráficas observamos que en el país existían hasta el año de 1999, 2 726 366 empresas, de las cuales: 2 718 651 pertenecen a la micro, pequeña y mediana empresa, que en su conjunto representan el 99.6%. De estos segmentos, 2 605 849 eran microempresas, 87 285 pequeñas que 25 517 eran medianas y las otras 7 715 eran grandes empresas.

De los cuales, el 61% de estos establecimientos se encuentran en el Distrito Federal, Jalisco, Estado de México, Nuevo León, Guanajuato, Puebla y Veracruz y generan el 45% de los empleos en el país.

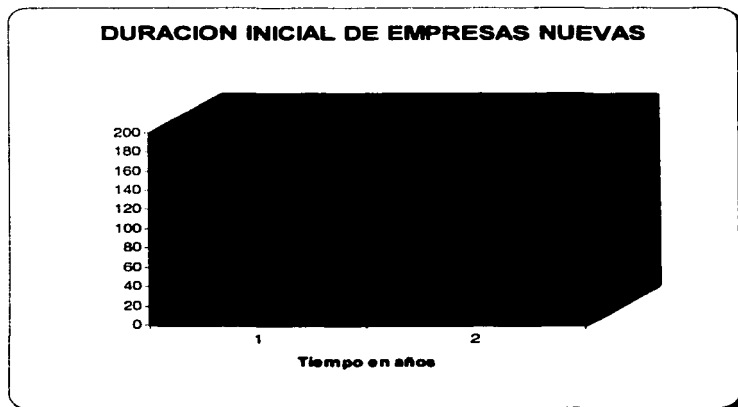
Por lo tanto, el futuro económico de México dependerá del crecimiento de las micro, pequeñas y medianas empresas, no sólo por el volumen de empleo (más del 50% que generan, y que seguirán generando si el Gobierno crea verdaderos programas de apoyo a estos sectores ya que por cada 200 empresas que se crean, sólo el 20% -40 empresas- llegan a los 2 años de vida), sino por el capital invertido que representan, el valor de su producción, el valor agregado, las materias primas que consumen, la formación del capital fijo, y la capacidad de compra que dan a la población trabajadora mediante los sueldos y salarios, permitirá que exista una estabilidad económica en el país.

Los beneficios que traerá a México el apoyo a las micro, pequeñas y medianas empresas (empresas que encuadran en el régimen de Personas Físicas con Actividades Empresariales) está basado en los estudios comparativos con países desarrollados como Japón, Estados Unidos, Francia, Corea, etcétera, en los cuales se crearon programas de fomento a las pequeñas empresas, los cuales datan desde veinte años atrás, provocando en esos países el surgimiento de la micro, pequeña y mediana empresa, lo que llevó que más de la mitad del Producto Interno

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Bruto (PIB), el empleo nacional y los ingresos a la Hacienda Pública fueran aportadas por estas empresas, y por lo tanto, forman parte de la consolidación económica existente en estos países.

En la siguiente tabla se señalaran los porcentajes del número de estas empresas, la participación en el PIB y la generación del empleo.



TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En la siguiente tabla se señalaran los porcentajes del número de estas empresas, la participación en el PIB y la generación del empleo.

PAISES	AÑO	% MICRO, PEQ. Y MED. EMPRESA	PARTICIPACION EN EL PIB	% EMPLEO
USA	1996	99	51	62
CANADA	1996	98	43	50
ALEMANIA	1995	98	65	68
REINO UNIDO	1998	98	45	55
CHINA	1996	99	83	35
COREA	1997	99	45	74
JAPON	1993	99	40	72
TAIWAN	1990	97	40	65
HONG KONG	1999	98	40	60
BRASIL	1996	99	42	70
CHILE	1999	99	46	65

En los tres últimos sexenios se han creado programas de apoyo a la micro, pequeña y mediana empresa, así como la primera Ley de Fomento a la Pequeña y Mediana Industria; los programas que destacan son el Plan Nacional de Desarrollo 1989-1994 que tuvo como propósito lograr que el país se insertara en la economía mundial mediante la modernización de la planta productiva y el fortalecimiento del sector exportador; Programa Nacional de Modernización Industrial y del Comercio Exterior 1990-1994, en donde se estableció la obligación de emprender acciones

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

tendientes a superar los obstáculos existentes para el desarrollo de la industria (los cuales sólo trajo efectos negativos al país como ya se había mencionado); en este sentido, se elaboró un Programa para la Modernización y Desarrollo de la Industria Micro, Pequeña y Mediana 1991-1994.

En el transcurso de este sexenio se han creado diversos programas de apoyo a la Micro, Pequeña y Mediana Empresa implementados por la Secretaría de Economía, y son los siguientes:

- Centro Regional para la Competitividad Empresarial, Crece. Es la institución que ofrece consultoría y capacitación para apoyar a estas empresas en el sector industrial, comercial y de servicios, y tiene presencia en 100 ciudades de la República Mexicana. Crece ofrece sus servicios a través de consultores profesionales, que manejan la información de los negocios con absoluta confidencialidad; estos servicios son: consultoría integral, capacitación empresarial, estudio de factibilidad, estudio de mercado, análisis sectorial y consultoría grupal.
- Programa de Desarrollo de Proveedores. Es un programa coordinado por la Secretaría de Economía y otras instituciones para impulsar el desarrollo de nuestros proveedores a nivel nacional. Integrando a las Pequeñas y Medianas Empresas a la cadena industrial, comercial y de servicios de las Grandes Empresas establecidas en el país.
- Sistema de Información Empresarial Mexicano. SIEM. Este es un sistema vía Internet cuya finalidad es la de orientar y difundir información de carácter empresarial, promover oportunidades de negocios y dar a conocer los programas de apoyo que ofrece la Secretaría de Economía. Para ello cuenta con diferentes apartados para el usuario: registro empresarial, búsqueda de oferta y demanda, programas e instrumentos de promoción, asesoría empresarial y herramientas informáticas. La dirección de su página en Internet es www.siem.gob.mx.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- Comité Nacional de Productividad e Innovación Tecnológica. Compite. La Secretaría de Economía, a través de la Asociación Civil COMPITE, ofrece a los empresarios talleres teóricos y prácticos de intervención rápida, en la que se transfiere una metodología propiedad de General Motors, que tiene grandes beneficios y entre los que destacan: mejorar la capacidad de producción, mejorar los métodos de manufactura, optimizar el uso de recursos, eliminando desperdicios, mejorar la seguridad e higiene y desarrollar una cultura de calidad.
- Primer Contacto. Es el punto de encuentro entre los empresarios y la Secretaría de Economía, donde se les proporciona orientación acorde a sus necesidades específicas y bajo estrictos estándares de atención, beneficiándose todos los sectores productivos, las empresas de todos los tamaños y, así como los futuros empresarios. Este punto de encuentro se origina accediendo a la dirección electrónica antes indicada.
- Guías Empresariales. Son herramientas para que los dueños de empresas de cualquier tamaño pueda establecer un negocio o mejorar su desempeño. Se les brinda orientación en materia de planeación, operación, dirección y control de un negocio. Las guías que se proporcionan contienen información sobre estudios de mercado, operaciones, equipo, instalaciones, costos, personal, marco legal, marco contable, administración financiera, mercadotecnia y exportaciones. Para solicitar es servicio se puede acudir a las delegaciones y subdelegaciones de la Secretaría de Economía.

Estos programas, así como los de Nacional Financiera (NAFIN), demuestran un verdadero interés por parte del Gobierno Federal por impulsar el crecimiento y desarrollo de estas empresas; sin embargo, considero que son poco accesibles a un importante número de dueños de estas empresas, tomando en cuenta que el 40% de los empresarios al frente de los más pequeños

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

negocios tiene un nivel de escolaridad de primaria o menor; en tanto que en la pequeña y mediana empresa, 56 y 63% respectivamente, tienen estudios profesionales.

Sin embargo, los principales problemas que caracterizan a estas empresas son de la más diversa índole y éstos son los siguientes, de acuerdo a lo establecido en el libro titulado Administración de Pequeñas y Medianas empresas, por Joaquín Rodríguez Valencia:

- Excesiva regulación gubernamental.
- Falta de garantías para acceder al crédito.
- Marginación respecto a los apoyos institucionales.
- Mala calidad de los materiales.
- Constante aumento de los precios de materias primas.
- Ausentismo del personal.
- Improvisación y carencia de normas de calidad.
- Escasa cultura tecnológica.
- Limitada capacidad para negociar por falta de organización y deficiente dirección.

De lo anterior se concluye que para resolver los problemas que presentan la micro, pequeña y mediana empresa mexicana, habrá que considerar lo siguiente:

- a) Las microempresas **para que sean eficientes deberán ser dirigidas de manera profesional; para** ello hay que capacitar al micro empresario en aspectos administrativos.
- b) Los programas de financiamiento no son la única solución para la microempresa, por el contrario; estos habrán de considerarse como última instancia. Hay que otorgar los recursos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

financieros no con la perspectiva paternalista, sino con la seguridad de que el trabajo inteligente y lógico ha sido implantado.

- c) La simplificación administrativa en las dependencias públicas que sirvan de apoyo a la microempresa, es indispensable para la subsistencia de ellas.
- d) Fomentar la formación integral del microempresario, esto implica provocar el enfoque humano y la dimensión trascendente de su labor. El que aporta sólo su capital arriesga lo que tiene, pero el que aporta su trabajo arriesga lo que es su persona.

4.3 Caso Práctico

REGIMEN INTERMEDIO HILADOS Y TEJIDOS LA ESPERANZA

INGRESOS

FECHA	FACTURA	NOMBRE	IMPORTE	IVA 15 %	TOTAL
ENERO	300	Cliente	8,333.00	1,249.95	9,582.95
ENERO	302	Cliente	8,900.00	1,335.00	10,235.00
ENERO	303	Cliente	7,800.00	1,170.00	8,970.00
ENERO	304	Cliente	8,500.00	1,275.00	9,775.00
ENERO	305	Cliente	9,600.00	1,440.00	11,040.00
ENERO	306	Cliente	6,800.00	1,020.00	7,820.00
ENERO	307	Cliente	6,700.00	1,005.00	7,705.00
ENERO	308	Cliente	7,400.00	1,110.00	8,510.00
ENERO	309	Cliente	7,300.00	1,095.00	8,395.00
ENERO	310	Cliente	5,300.00	795.00	6,095.00
TOTAL			83,333.00	12,499.95	95,832.95

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

DEDUCCIONES

	IMPORTE	I.V.A	TOTAL
INGRESOS	83.333.00	12.499.95	95.832.95
GASTOS			
MATERIALES	47.00	7.050.00	54.050
GASOLINA	3.781.85	540.66	4.322.51
OXIGENO	0.00	0.00	0.00
AUTOPISTAS	240.41	32.59	273.00
TELEFONOS	1.067.01	159.99	1.227.00
LUZ	0.00	0.00	0.00
EDIFICIO	1.030.00	154.52	1.184.52
TRANSPORTE	559.61	83.94	643.55
COMPUTO	0.00	0.00	0.00
HERRAMIENTAS	243.49	32.02	275.51
COMIDAS	1.400.00	0.00	1.400.00
PAPELERIA	372.09	55.81	427.90
SUELDOS	15.500.00	0.00	15.500.00
DEPRECIACION	4.835.00	0.00	4.835.00
	76.029.46	8.109.53	
UTILIDAD ANTE I.S.R	7.303.54	4.390.42	11.693.96

Una vez acumulado los ingresos correspondientes al periodo se le restará el acumulado de los gastos o deducciones correspondientes al mismo periodo, llegando así a determinar la utilidad antes de impuesto. Es decir:

INGRESOS \$ 83, 333.00 - DEDUDCCIONES \$ 76, 029.46 = **UTILIDAD \$ 7, 303.54.**

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Habiendo calculado la utilidad efectuaremos las operaciones correspondientes en concordancia con los elementos contenidos en el artículo 113, para obtener el Impuesto Marginal:

$$\text{UTLIDAD } \$ 7, 303.54 - \text{ LIMITE INFERIOR } \$ 6.405.66 = \$ 897.88 \times \text{Tasa } 25 \% = \$ 224. 47$$

El resultado de la cantidad anterior, es originada de aplicar la tasa del 25 % al resultado de restar la utilidad y el limite inferior de la tarifa del art. 113. Posteriormente se sumará el resultado anterior con la cuota fija, señalada dentro del mismo renglón de donde se obtuvo el límite inferior.

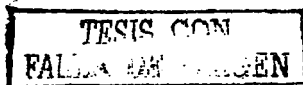
$$\text{Cuota fija } \$ 803.76 + 224.47 = \text{Impuesto Marginal } \$ 1, 028.23$$

Para efectuar el subsidio del que gozan los contribuyentes que se encuentran dentro del Régimen Intermedio, es necesario aplicar las cantidades contenidas en el art. 114; tomando como base la utilidad antes I.S.R., es decir, los \$ 7, 303. 54, para ubicarlos dentro del limite inferior-superior de dicho articulo \$ 224.47 para encontrar así la tasa correspondiente, la cual es del 50 %.

$$\$ 224.47 \times \text{Tasa } 50 \% = \$ 112. 235$$

A esta cantidad se sumará la cuota fija la cual se encuentra dentro del mismo renglón donde se ubicó la utilidad antes I.S.R., es decir:

$$\text{Cuota Fija } 401. 85 + 112. 235 = \$ 514. 085$$



Para determinar el Impuesto Sobre la Renta a pagar sólo es necesario restar el Impuesto Marginal y esta última cantidad, para obtener la cantidad a pagar durante el mes.

Impuesto Marginal \$ 1028.23 - 514.085 = **ISR a pagar \$ 514. 145**

**REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES
HILADOS Y TEJIDOS LA ESPERANZA**

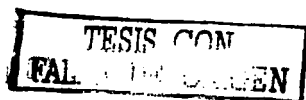
Para determinar el ISR a pagar en este régimen, será necesario aplicar las disposiciones contenidas en el artículo 138 de la Ley de la materia, las cuales señalaremos a continuación:

El Pequeño contribuyente deberá sumar sus ingresos, de los cuales nos da una cantidad de \$ 83, 333.00, a los cuales se les aplicará la diferencia que resulte de disminuir al total de los ingresos, un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevada al año o proporcional:

$SMGV \$ 42.15 \times 30.4 \text{ Mensual } (365 / 12) = \$ 1281.36 \times 3 = \$ 3, 844.08.$

De estos \$ 3, 844.08 se restarán los ingresos, para multiplicarlos por la tasa correspondiente a Pequeños contribuyentes, y el cual será el ISR a pagar en el periodo.

Ingresos \$ 83, 333.00 - \$ 3, 844. 08 = \$ 79, 488.92 $\times 1\% =$ **ISR APAGAR \$ 794.89.**



TESIS CON
FALLA DE JACEN

CONCLUSIONES

PRIMERA.- En el Regimen Intermedio se observo que ha sido beneficiado, derivado de la Reforma Fiscal del presente año, en comparación con la Ley del Impuesto sobre la Renta del año 2001, ya que en la misma no existía proporcionalidad y equidad para determinar el impuesto a pagar, siendo ahora un impuesto más real y justo, ya que a partir de esta reforma, se determina en base a ingresos menos deducciones obteniéndose una utilidad y aplicándole a esta la tarifa correspondiente, la cual ira disminuyendo gradualmente de un 35 % a un 32%; y por el contrario, en la antigua Ley se determinaba con un factor de utilidad en base a impuestos sobre ingresos dando como resultado un factor el cual servia de base para estimar el impuesto a pagar y al final del año se hacia el ajuste correspondiente.

SEGUNDA...- Dicha determinación se hacia en base a los procedimientos establecidos para el Régimen General, lo que ocasionaba que los contribuyentes pagaran mas impuestos de los que les correspondía, por lo que se establece que el Régimen Intermedio ha tenido un avance substancial en este año, ya que hoy cuenta con sus propias reglas para determinar el impuesto.

TERCERA.- Asimismo se modificaron las reglas a aplicar con respecto a las deducciones que pueden realizar los contribuyentes. Esta reforma consiste en deducir inmediatamente las inversiones realizadas durante el periodo aunque no se haya pagado su totalidad en el ejercicio en que proceda su deducción. Una limitante a esta reforma es a lo relacionado a los vehiculos, los cuales se seguirán depreciando en base al art. 40, fracción VI (25% anual), tal como lo establecía la Ley del Impuesto Sobre la Renta del año de 1987.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CUARTA.- En este año también se otorga a los contribuyentes que encuadran dentro del Régimen Intermedio: facilidades administrativas, en el sentido de que ya no tienen que presentar estados financieros, ni declaraciones de clientes y proveedores.

QUINTA.- Ahora estos contribuyentes tienen que presentar declaraciones mensuales - es decir pagos provisionales-, en lugar de declaraciones trimestrales; otorgándose así algunos días más para presentar sus declaraciones, las cuales se presentarán partir del día 17 de cada mes, según corresponda a la primera letra de su apellido, lo que les otorga de 1 a 5 días más.

SEXTA.- Régimen de Pequeños Contribuyentes se observa que no se lleva a cabo el Principio de Proporcionalidad, que entre otras características establece que debe existir progresividad en sus tasa, tarifas y cuotas, criterio que no se cumple en este régimen, al establecerse una tasa del 1% sobre el total de sus ingresos menos la única deducción que le permite la Ley, que es la de tres salarios proporcionales al periodo de ingreso. De aplicarse esta progresividad existente en el Principio de Proporcionalidad daría como resultado que los contribuyentes con mayores ingresos aportarían más a la Hacienda Pública que los que tienen menores ingresos, cumpliendo por lo tanto con este Principio de Proporcionalidad y Equidad establecido en la Constitución en materia fiscal.

SEPTIMA.- Los Pequeños Contribuyentes, sólo presentarían declaraciones semestrales, es decir en los meses de Enero y Julio de cada año.

**TESIS CON
FALTA DE ORIGEN**

OCTAVA.- El Gobierno Federal, pretende a través de la Secretaría de Economía, impulsar a la Micro, Pequeña y Mediana empresa, mediante los programas implementados por la misma, sin embargo, se observe en el desarrollo del presente trabajo, que estos programas van dirigidos a contribuyentes que cuentan con un nivel de estudio medio superior y superior, y son aquellos contribuyentes que cuentan con una Pequeña o Median Empresa y que de alguna forma cuentan tanto como con elementos materiales como intelectuales para impulsar el desarrollo de sus empresas. Lo que no sucede con los contribuyentes que tributan en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, ya que un 40 % de estos empresarios cuentan con un nivel de escolaridad de primaria o menor, lo que les da una gran desventaja con respecto a los primeros. Es por ello que considero necesario que se creen programas dirigidos específicos a cada régimen, observando y analizando las necesidades de cada uno; ya que son diferentes, si tomamos en cuenta, la preparación profesional y la experiencia laboral con la que cuentan cada uno de estos empresarios.

NOVENA.- La importancia de la Actividades Empresariales, se observa en el porcentaje que representan las mismas en la actividad económica del país, siendo este porcentaje del 95 %; estas empresas contribuyen a la estabilidad social, económica y política, a través de las fuentes de empleo que generan al año, a las contribuciones originadas por estas mismas Actividades Empresariales, logrando así una importante suma a nivel de recaudación y por lo tanto, mayor presupuesto para las actividades de carácter social que debe realizar el Estado.

DECIMA.- Es por ello que considero que estas empresas debieran ser incentivadas con mayores estímulos y facilidades fiscales, ya que constantemente se encuentran con obstáculos derivados de su falta de experiencia en el área administrativa, legal, técnica y sobre todo gubernamental con respecto a la materia fiscal, impidiendo así el desarrollo de las mismas, tanto a

TESIS CON
FALTA DE... EN

nivel Nacional como Internacional, reduciendo día a día la posibilidad de convertirnos en un país desarrollado, sustentado en estas micro, pequeñas y medianas empresas como lo han hecho países que hoy son considerados como tercermundistas.

TESIS CON
FALLA DE TIPO

BIBLIOGRAFIA

DOCTRINAL

1. ARRIOJA VIZCAINO, Adolfo. Derecho Fiscal. 15ª Edición, Ed. Themis. México, 2000. Pág. 558.
2. BARRON MORALES, Alejandro. Estudio Practico del ISR para Personas Físicas 01. 13ª Edición, Ed. ISEF. México, 2001. Pág.505.
3. BETANCOURT PARTIDA, Carlos Enrique. El ABC de los Impuestos en México. Ed.Thomson Learning. México, 2001. Pág. 93.
4. CARDENAS ELIZONDO, Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal. 3ª Edición, Ed. Porrúa. México, 1999. Pág. 40.
5. DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. 18ª Edición, Ed. Porrúa. México, 1994. Pág. 1003.
6. ESPINOSA VILLARREAL, Oscar. El Impulso a la Micro, Pequeña y Mediana Empresa. Ed. Fondo de Cultura Económica. México, 1993. Pág. 152.
7. IRIGOYEN, Horacio A. PYMES, su economía y organización. Ed. Macchi. Argentina, 1997. Pág. 159.
8. JARACH, Dino. El Hecho Imponible. 3ª Edición, Ed. Abeledo Perrot. Argentina, 1982. Pág. 238.
9. MARGAIN MANAUTOU, Emilio. Introducción al Derecho Tributario. 14ª Edición, Ed. Porrúa. México, 1999. Pág. 327.
10. ORRANTIA ARELLANO, Fernando A. Las Facultades del Congreso Federal en Materia Fiscal. Ed Porrúa. México, 1998. Pág. 289.



11. RESENDEZ MUÑOZ, Eduardo. Política e Impuestos (visión histórica). Ed. Porrúa. México, 1989. Pág.230.
12. RODRIGUEZ VALENCIA, Joaquín. Administración de Pequeñas y Medianas Empresas. 5ª Edición. Ed. Thomson Learning. México, 2002. Pág. 340.
13. SÁNCHEZ DE LEÓN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano. Tomo I, 12ª Edición. Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor. México, 2000. Pag.856.
14. SÁNCHEZ GÓMEZ, Narciso. Derecho Fiscal Mexicano. Ed. Porrúa. México, 1999. Pág. 585.
15. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. Propuesta para un Nuevo Enfoque de Impuesto Mínimo en México. Ed. Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Publica A.C. México, 1994. Pág. 115.
16. INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. Diccionario Jurídico Mexicano. Vol. III, 8ª Edición.. Ed. UNAM-Porrúa. México, 1995.

LEGISLACION

1. CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
2. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
3. CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION
4. CÓDIGO DE COMERCIO
5. REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

