



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN

"LA SOCIEDAD CIVIL: SU SITUACION FRENTE AL REGIMEN  
JURIDICO Y FISCAL"

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

**LICENCIADA EN CONTADURIA**

P R E S E N T A :

**SUSANA GOMEZ RIVERA**

ASESOR: L.A. GUILLERMO AGUILAR DORANTES

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO.

2004

**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.

**ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA**

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO  
INSTITUTO DE INVESTIGACIONES Y ENSEÑANZA  
EN QUÍMICA FÍSICA



FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN  
 UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR  
 DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

U. N. A. M.  
 FACULTAD DE ESTUDIOS  
 SUPERIORES CUAUTITLAN



DEPARTAMENTO DE  
 EXAMENES PROFESIONALES

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO  
 DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN  
 P R E S E N T E

ATN: Q. Ma. del Carmen Garcia Mijar  
 Jefe del Departamento de Exámenes  
 Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar usted que revisamos la TESIS:

"La Sociedad Civil: su situación frente al régimen jurídico y fiscal".

que presenta la pasante: Susana Gómez Rivera  
 con número de cuenta: 9506132-6 para obtener el título de:  
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE  
 "POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 27 de mayo de 2004

PRESIDENTE	C.P. Gustavo Aguirre Navarro	
VOCAL	L.C. Héctor Ignacio Medina Sánchez	
SECRETARIO	L.A. Guillermo Aguilar Dorantes	
PRIMER SUPLENTE	C.P. José Fco. Astorga y Carreón	
SEGUNDO SUPLENTE	L.D. Jorge López Garduño	

## AGRADECIMIENTOS

### *A DIOS:*

*Por ser la luz de mi camino.*

### *A MI HIJO EMILIO:*

*Por que eres la razón de mi existir y la fuerza para ser mejor cada día.*

### *A MI ESPOSO:*

*Por que a pesar de tantas dificultades me has apoyado incondicionalmente.*

### *A MIS PADRES:*

*Por que con su sacrificio y esfuerzo lograron que mi vida fuera mejor.*

### *A MIS HERMANOS:*

*Ya que sin su apoyo nunca hubiera logrado terminar mi carrera, y en especial a mi hermano Jorge, por su abnegación y apoyo a lo largo de mi vida estudiantil.*

### *A MIS HERMANAS:*

*Por el cariño que siempre me han dado, así como sus consejos y amistad.*

### *A MIS AMIGAS:*

*Por ser unas chicas llenas de alegría, quienes han estado conmigo en los buenos y malos momentos, siempre juntas y dispuestas a sonreír.*

### *A MIS PROFESORES:*

*Quienes con sus conocimientos y experiencia formaron mi educación.*

### *A MI ASESOR:*

*Por su confianza y apoyo para la realización de este trabajo.*

### *A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTTLAN:*

*Por darme un lugar en sus aulas para concluir con mi formación académica.*

### *A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO:*

*Nuestra máxima casa de estudios, siempre llevare en mi corazón el orgullo de pertenecer a la UNAM.*

<b>ÍNDICE</b>	I
OBJETIVO	IV
ABREVIATURAS	V
INTRODUCCIÓN	1
<b>CAPÍTULO I. RÉGIMEN JURIDICO.</b>	<b>4</b>
1.1. ASPECTOS GENERALES	4
1.1.1 Código Civil	4
1.1.1.1 Criterio Objetivo de Clasificación de las Sociedades por sus Fines	5
1.1.1.2 Criterio Formal de Clasificación de las Sociedades	5
1.1.2 Personas Morales	7
1.1.3 Diferencia entre Sociedad Civil y Mercantil	10
1.1.4 Sociedades y Asociaciones Civiles	17
1.1.5 Otras Sociedades y Asociaciones	19
1.1.6 Responsabilidad Penal de las Personas Morales	24
1.1.7 El Permiso para Constituir Sociedades y para su Modificación	25
1.2. LA SOCIEDAD CIVIL	26
1.2.1 Concepto	26
1.2.2 Características	29
1.2.3 Proceso de Constitución	30
1.2.3.1 Miembros	33
1.2.3.2 Derechos y Obligaciones de los socios	34
1.2.3.3 Órganos	43
A) Asamblea de Socios	43
1.2.3.4 Administración	48
1.2.3.5 Patrimonio	51
1.2.4 Disolución y Liquidación de Sociedades Civiles	54

<b>1.3. SOCIEDADES MERCANTILES</b>	<b>58</b>
1.3.1 Concepto	58
1.3.2 Clasificación	58
1.3.2.1 De acuerdo a las Responsabilidades Jurídicas de las Sociedades	59
1.3.2.2 De acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles	59
1.3.2.3 De acuerdo con su Forma de Constitución	67
1.3.2.4 De acuerdo con la Responsabilidad de los Socios	67
1.3.2.5 De acuerdo con el Tipo de Capital Social	67
1.3.2.6 En atención a su Nacionalidad	69
1.3.2.7 En atención a la Doctrina Jurídica	69
1.3.3 Cuadro Sinóptico de Diferencias Importantes en las Sociedades	71
<b>CAPITULO 2. ASPECTOS CONTABLES</b>	<b>76</b>
2.1. Definición de Entidad Contable	76
2.2. Características del Ente Contable	78
2.3. Teoría Básica de la Contabilidad.	81
2.3.1 Principios de Contabilidad	82
2.4. Sistema Contable de una Sociedad Civil	89
2.4.1 Contabilidad de la Sociedad Civil	92
<b>CAPITULO 3. RÉGIMEN FISCAL</b>	<b>96</b>
<b>3.1. SOCIEDADES CIVILES DEL TÍTULO II DE LA LISR</b>	<b>96</b>
3.1.1 Antecedentes	96
3.1.2 Concepto de Persona Moral en la Ley del Impuesto Sobre la Renta	98
3.1.3 Concepto de Acciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta	99
3.1.4 Principales Obligaciones Fiscales	100
3.1.4.1 Cálculo del ISR sobre el Resultado Fiscal	100
3.1.4.2 Determinación del Resultado Fiscal	100
A) Ingresos Acumulables	101
B) Deducciones Autorizadas	108
C) Gastos No Deducibles	122
D) Deducción de Inversiones	127
E) Pérdidas Fiscales	130

3.1.4.3 Pagos Provisionales	131
3.1.4.4 Otras obligaciones de las Sociedades Civiles	136
3.1.4.5 Pagos Provisionales por Internet	140
3.1.5 Séptima Resolución Miscelánea Fiscal para 2003.	144
3.1.6 Reformas Fiscales 2004	146
A) Impuesto Sobre la Renta	146
B) Código Fiscal de la Federación	147
3.3. IMPUESTO AL ACTIVO	152
3.3.1 Objeto y Sujeto del Impuesto	152
3.3.2 Base y Tasa del Impuesto	153
3.3.3 Sujetos Exentos	153
3.4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)	154
3.4.1 Cálculo mensual del IVA	154
3.4.1.1 Objeto del IVA	156
3.4.1.2 Sujetos del IVA	157
3.4.1.3 Base y Tasa del IVA	158
3.4.2 Traslado del IVA	159
3.4.2.1 Retención por Pago de Honorarios	160
3.4.2.2 Momento de retención y entero del IVA retenido.	161
3.4.3 El IVA acreditable para pagos mensuales	163
3.4.4 La ley del IVA con Base a Flujos de Efectivo	170
3.4.5 Obligación de efectuar pagos mensuales	174
3.4.6 Declaración de Pagos Mensuales	176
3.4.6.1 Declaraciones de Pagos Definitivos Vía Internet	177
3.4.6.2 Declaración con Información Estadística	179
3.4.6.3 Declaraciones Complementarias Vía Internet.	179
<b>CAPÍTULO 4. CASO PRÁCTICO</b>	<b>182</b>
CONCLUSIÓN CASO PRÁCTICO	213
CONCLUSIONES GENERALES	214
BIBLIOGRAFÍA	215
ANEXO	217

## **OBJETIVO**

- **Mostrar la problemática que enfrentan las Sociedades Civiles al ser reglamentadas por Leyes que no han sufrido cambios ante las nuevas condiciones Socio-Económicas.**

## **ABREVIATURAS UTILIZADAS.**

<b>A.C.</b>	Asociación Civil
<b>CCDF</b>	Código Civil del Distrito Federal
<b>CFF</b>	Código Fiscal de la Federación
<b>D.O.F.</b>	Diario Oficial de la Federación
<b>IA</b>	Impuesto al Activo
<b>IEPS</b>	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
<b>IMCP</b>	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
<b>ISCAS</b>	Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario
<b>ISR</b>	Impuesto Sobre la Renta
<b>IVA</b>	Impuesto al Valor Agregado
<b>LGSM</b>	Ley General de Sociedades Mercantiles
<b>LIA</b>	Ley del Impuesto al Activo
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto Sobre la Renta
<b>PIB</b>	Producto Interno Bruto
<b>RCFF</b>	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
<b>RFC</b>	Registro Federal de Contribuyentes
<b>RIA</b>	Reglamento del Impuesto al Activo
<b>RISR</b>	Reglamento del Impuesto Sobre la Renta
<b>RIVA</b>	Reglamento del Impuesto al Valor Agregado
<b>RMF</b>	Resolución Miscelánea Fiscal
<b>S.A.</b>	Sociedad Anónima
<b>SAR</b>	Sistema de Ahorro para el Retiro
<b>SAT</b>	Servicio de Administración Tributaria
<b>S.C.</b>	Sociedad Civil
<b>S.C.L.</b>	Sociedad Cooperativa Limitada
<b>S.C.S.</b>	Sociedad Cooperativa Subsidiaria
<b>S. de R.L.</b>	Sociedad de Responsabilidad Limitada
<b>S. en C.</b>	Sociedad en Comandita
<b>S. en C. por A.</b>	Sociedad en Comandita por Acciones
<b>S. en N.C.</b>	Sociedad en Nombre Colectivo
<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público

## **INTRODUCCIÓN**

Hoy en día las sociedades juegan un papel sumamente importante en la economía moderna, ya que han servido como vehículo para la reunión de capitales, así como la concentración de personas cuyos esfuerzos se aplican para conseguir un propósito común y hacer frente a las crecientes necesidades en materia de producción, distribución y prestación de servicios.

Cada agrupación posee características diferentes, lo cual implica que su regulación se considere desde el punto de vista de la forma que adoptan, o bien si se toma en cuenta su propósito o finalidad. Pues no existe en nuestro sistema jurídico un estatuto de las sociedades que agrupe de manera sistemática y total las disposiciones, ya que muchas reglas que rigen su existencia son desprendidas de principios generales, así hablamos de la Ley General de Sociedades Mercantiles y del Código Civil para el Distrito Federal, que son lineamientos básicos para determinar el régimen de las diferentes formas: las Sociedades Mercantiles y las Sociedades Civiles. En el presente trabajo daremos mayor énfasis a las Sociedades Civiles y mostraremos cual es su situación de acuerdo al régimen jurídico que las regula.

El carácter de Sociedad Mercantil se determina única y exclusivamente por la forma, siendo mercantil toda sociedad que se constituya de acuerdo con cualquiera de los tipos enumerados por la Ley General de Sociedades Mercantiles, independientemente de cual sea su finalidad.

Mientras las Sociedades Civiles determinan su naturaleza en función de los fines que persigan, pues se considera Sociedad Civil a la agrupación que persiga fines económicos pero que no constituye una especulación comercial, y se dice que la finalidad de una sociedad será especulativa cuando realice habitualmente actos de comercio, lo cual analizaremos en el primer capítulo.

En el segundo capítulo hablaremos en forma general de la importancia que tiene la contabilidad en cualquier entidad, pues al hablar de la actividad económica de una sociedad tenemos que mencionar el papel que juega la información contable, hoy en día no solo la sociedad demanda la transparencia de esta información, pues es de vital importancia para la toma de decisiones, así como para el cumplimiento de las obligaciones fiscales que hayan sido impuestas por el Estado. Debemos señalar que para el Contador Público la información financiera es de gran utilidad, no solo para rendir cuentas frente a terceros, sino para ser utilizada por cualquier persona de la sociedad económica.

La situación fiscal de una Sociedad Civil también se determinará de acuerdo a la finalidad que esta persiga, pero las reformas fiscales en vigor a partir de 1990 trajeron muchos cambios, ya que las autoridades fiscales aun sabiendo de la diferente naturaleza jurídica que estas sociedades poseen frente a las de carácter Mercantil consideraron que su tratamiento fiscal debe ser igual.

Así se ha considerado que las Sociedades Civiles que realizan actividades con fines económicos cumplan con todas las obligaciones que tiene cualquier entidad que se considera Persona Moral, limitándose el concepto de Personas Morales con Fines no Lucrativos a aquellas que por su naturaleza no tienen propósitos económicos. Este punto será el tema a tratar en el tercer capítulo.

Esto quiere decir que de conformidad con las disposiciones fiscales, y atendiendo los cambios que entraron en vigor a partir del 1° de Enero de 1990, que se conserva en la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, adquieren relevancia ciertas circunstancias para la determinación de en qué casos las Sociedades Civiles quedan comprendidas como sujetos del Impuesto Sobre la Renta, cuyo régimen fiscal se determina por el Título II de la Ley, y en qué casos las formas asociativas quedan comprendidas dentro de las Personas Morales con Fines no Lucrativos y por lo tanto reguladas por el Título III de la Ley correspondiente.

Como último punto se presenta un caso práctico, el cual trata de una Sociedad Civil que se encuentra regulada por el Título II del Impuesto Sobre la Renta, el cual hace referencia a las Personas Morales que deben de cumplir con todas las compromisos señalados en este Título, por lo cual hablaremos de las principales obligaciones fiscales, así como el cálculo y pago del impuesto. Pero también señalaremos otras disposiciones fiscales como es el caso del Impuesto al Valor Agregado y mostraremos el registro de este impuesto según las últimas reformas fiscales.

## **CAPÍTULO I. RÉGIMEN JURIDICO.**

### **1.1. ASPECTOS GENERALES**

#### **1.1.1 Código Civil.**

El Código Civil, emitido en 1928, pero en vigor desde 1932, fue aplicable en materia local y federal. Por reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 29 de Mayo de 2000, pasó a constituir dos ordenamientos diferentes: el Código Civil Federal y el Código Civil para el Distrito Federal. Cada uno de estos ordenamientos ha sufrido reformas, dictadas por el Congreso de la Unión y por la Asamblea Legislativa del Distrito Federal, respectivamente, de modo que ahora presentan contenidos distintos en ciertos rubros.

En los aspectos referentes a las Sociedades Civiles, como es su constitución, operación, disolución y liquidación de tales Personas Morales son aplicables las disposiciones de las respectivas leyes de las entidades federativas, por lo que en el caso del Distrito Federal es su propio Código el que debe ser aplicado.

Por lo tanto, con la aclaración pertinente de que el Código Civil para el Distrito Federal ha servido de modelo para la elaboración de los Códigos Civiles de las demás entidades federativas, pero que en éstos pudieran encontrarse algunos matices relevantes a propósito de la regulación de las Sociedades Civiles, se debe considerar que en este libro hablaremos de lo expuesto en el Código Civil del Distrito Federal.

Cada sociedad, sin embargo, deberá ser analizada a la luz de las disposiciones vigentes en el lugar en donde haya sido constituida.

#### **1.1.1.1 Criterio Objetivo de Clasificación de las Sociedades por sus Fines.**

Por sus fines, pueden existir tantas clases de sociedades como sean diversos los propósitos que constituyan el objeto de su institución. Conforme a este criterio, las sociedades generalmente se clasifican en:

- **De beneficencia.** Cuyo fin, como su nombre lo indica, es prestar servicios humanitarios, culturales, etc. a la comunidad.
- **Con fines no lucrativos.** Como las Asociaciones Civiles; las Sociedades Mutualistas y Cooperativas, etc. cuyo fin, en principio, no tenga un carácter preponderadamente económico, ni constituya una especulación mercantil.
- **Con fines preponderantemente económicos que no constituyen una especulación comercial.** Entre las que se cuentan las Sociedades Civiles y de usuarios.
- **Con fines preponderantemente económicos que constituyen una especulación comercial.** Como es el caso de las Sociedades Mercantiles en general.

#### **1.1.1.2 Criterio Formal de Clasificación de las Sociedades.**

Este criterio que algunos autores han llamado *criterio objetivo*, se contrapone el que otros tratadistas denominan *criterio formal*. Conforme a este criterio lo que cuenta para distinguir a las Sociedades Mercantiles no son los fines que persiguen, sino la forma que ellas revisten. A este respecto, Rodríguez, con base en los arts. 2688 del Código Civil del Distrito Federal (CCDF), que define a la Sociedad Civil por sus fines; 2695 CCDF, el cual dispone que las Sociedades Civiles que adopten la forma mercantil se registrarán por la LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES (LGSM), y

el artículo 4° LGSM que declara que las sociedades que se constituyan según alguna de las formas en ella reconocidas se reputarán mercantiles, afirma que:

El sistema mexicano actual es un sistema formal sin excepciones ni atenuaciones, en cuanto a la Ley Mercantil, y mixto, en lo que se refiere al Derecho Civil.<sup>1</sup>

Asimismo, **Mantilla Molina** sostiene que la Ley mexicana: Hace caso omiso de los fines perseguidos, para atender tan sólo a la estructura de la sociedad, considerándola mercantil si adopta un tipo social regulado por las leyes mercantiles, cualesquiera que sean sus finalidades.<sup>2</sup>

Razón por la que define a la Sociedad Mercantil como: el acto jurídico mediante el cual los socios se obligan a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de acuerdo con las normas que, para algunos de los tipos sociales en ella previstos, señala la Ley Mercantil.

Únicamente en el contexto de una concepción ideal del Código Civil y de la Ley General de Sociedades Mercantiles puede afirmarse que se reputará comerciante a una Persona Moral sin Fines de Lucro que se constituya en cualquiera de las formas reconocidas por la Legislación Mercantil, de la misma manera que solo en un contexto ideal puede afirmarse que toda Persona Moral lucrativa es Mercantil, atendiendo a que el fin de lucro es inherente al ejercicio de la profesión de comerciante.

---

<sup>1</sup> Rodríguez Rodríguez, Joaquín, Tratado de sociedades mercantiles, t I, Porrúa, 1965, pp 7-8.

<sup>2</sup> Mantilla Molina, Roberto L., op cit, núm. 231, pp 188-189.

Quizá por tales razones Rodríguez considera que la participación en las pérdidas y ganancias es uno de los elementos de existencia del contrato de Sociedad Mercantil, y a su vez, Mantilla estima que la vocación a las pérdidas y ganancias es un elemento esencial de la misma, con lo que contradicen el criterio formal que sustentan, pues involuntariamente admiten que para determinar si una sociedad es o no Mercantil debe estarse tanto a la forma que reviste como a los fines que persigue. Para comprobar esto, piénsese en una Sociedad Anónima con fines de beneficencia. Desde un punto de vista formal, será una Sociedad Mercantil; pero, desde un punto de vista objetivo, no lo será, puesto que no tendrá fines de lucro.

En vista de tal situación para determinar si una sociedad es Mercantil o no (si es comerciante o no) debe atenderse tanto a su forma como a sus fines; esto es, debe aplicarse un criterio mixto.

### **1.1.2 Personas Morales.**

El punto de partida necesario para todo estudio de las sociedades es la referencia a la noción de Persona Moral. También llamadas personas colectivas o personas jurídicas, las Personas Morales son entidades que, formadas por la reunión de varios individuos u otras Personas Morales, gozan de una personalidad propia e independiente de los miembros que las componen y tienen por objeto la realización de un fin lícito determinado por sus propios miembros.

El Estado, a través de las diversas disposiciones jurídicas reglamenta y disciplina los derechos y obligaciones de las Personas Morales y puede modificarlas o suprimirlas.

Solamente gozan de personalidad jurídica mediante la autorización formal y expresa del Estado, lo cual significa que están en aptitud de ser titulares de derechos y cumplir obligaciones. Por ello, se requiere del cumplimiento de los requisitos y formalidades legales establecidos al efecto y, en su caso, de los permisos, registros y demás actos previstos por las propias disposiciones jurídicas.

Sus facultades se encuentran limitadas al cumplimiento de los propósitos para los que han sido constituidas. Como entes cuya creación se encuentra autorizada por una Ley, es principalmente la disposición legal que reconoce su personalidad la que determinará esas facultades. Los artículos 26 y 28 del Código Civil para el Distrito Federal aluden en forma genérica a los alcances de la personalidad jurídica.

El Estado puede reconocer la personalidad jurídica de los entes colectivos de dos maneras: por medio de una disposición legislativa general que acuerde la personalidad a toda corporación que se encuentre en determinadas condiciones o llene determinados requisitos (como en el caso de las Sociedades Mercantiles y Sociedades Civiles, los Sindicatos, las Asociaciones Religiosas y otras agrupaciones); o por una decisión expresada para cada caso concreto (por ejemplo, mediante la creación de los organismos descentralizados, cuya Ley o decreto que los crea determina y funda su personalidad jurídica). En todo caso, se requiere que una disposición jurídica, general o específica, reconozca la personalidad jurídica correspondiente sin lo cual, a pesar de que pueda darse la unión de varios individuos para la realización de propósitos comunes no habrá una persona jurídica distinta de tales individuos.

El artículo 25 del Código Civil enumera enunciativamente, las Personas Morales, diciendo:

“Son Personas Morales:

- I. La Nación, el Distrito Federal, los Estados y Municipios;
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la Ley;
- III. Las Sociedades Civiles o Mercantiles;
- IV. Los Sindicatos, las Asociaciones Profesionales y las demás a que se refiere a la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;
- V. Las Sociedades Cooperativas y Mutualistas;
- VI. Las Asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la Ley;
- VII. Las Personas Morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.”

De lo anterior podemos observar que el principio general de que será Persona Moral todo aquel ente al que la Ley le confiera una personalidad diferente a la de sus miembros. Las Personas Morales, en lo que corresponde a su constitución, funcionamiento y extinción, se rige por la Ley del lugar de su constitución. Este principio parte de la consideración expuesta de que si solamente a través de una disposición jurídica es posible constituir una nueva Persona Moral, será la propia Ley la que determine sus características y operación. A ello se refiere el artículo 28 del Código Civil cuando remite a las “leyes correspondientes”, asimismo, el artículo 2736 del propio Código Civil, referente a las Personas Morales extranjeras.

La personalidad jurídica implica la aptitud para actuar en el campo del derecho. Esta aptitud denota ciertas cualidades, denominadas atributos de la personalidad. Así como los seres humanos, en su carácter de personas para el derecho, poseen algunos atributos que el propio derecho regula, las Personas Morales los poseen semejantes. Tales atributos reconocidos y regulados por las leyes son: el nombre, el domicilio, la nacionalidad, la capacidad y el patrimonio.

Cada ordenamiento jurídico regula dichos atributos, exigiendo el cumplimiento de ciertos requisitos y determinando efectos distintos en cada caso. Al tratar el tipo de sociedad de que habremos de ocuparnos nos referiremos a ellos.

### **1.1.3 Diferencia entre Sociedad Civil y Mercantil.**

Aun cuando en el mundo práctico y muy especialmente los ordenamientos jurídicos atribuyen características diferentes y regulan de modo distinto a Sociedades Mercantiles y Sociedades Civiles, la distinción entre estas ha perdido claridad.

No es la única diferencia entre ambos tipos de sociedades el hecho de que se encuentren reguladas por distintos ordenamientos jurídicos, pero aun este hecho es importante y necesario de tener en cuenta. Las Sociedades Mercantiles rigen su existencia por la Ley General de Sociedades Mercantiles, que es un ordenamiento de carácter federal y, en consecuencia de aplicación en todo el territorio de los Estados Unidos Mexicanos, mientras que las Sociedades Civiles encuentran su regulación en el Código Civil que, para los efectos de ella es un ordenamiento de

carácter local, lo que provoca que en nuestro país tengamos tantos Códigos Civiles como entidades federativas integran nuestro sistema político, por lo que el régimen jurídico de las sociedades de carácter Civil será determinado por cada uno de tales ordenamientos y si bien es cierto que hay una gran semejanza entre las disposiciones relativas en los diferentes Códigos Civiles, suele haber algunas diferencias de importancia. Estas diferencias serán las que en un momento dado y ante problemas concretos deberán ser tomadas en cuenta.

Un punto de vista importante para diferenciar a las Sociedades Mercantiles de las Sociedades Civiles es el relativo a su forma de constitución. El artículo 4 de la Ley General de Sociedades Mercantiles dispone que "Se reputarán mercantiles todas las sociedades que se constituyan en alguna de las formas reconocidas en el artículo 1° de esta ley", haciendo con ello abstracción de los fines que se propongan realizar. Por tanto, independientemente de tales fines, serán mercantiles todas las sociedades que adopten cualquiera de las formas reguladas por esa ley. Es decir, que sean constituidas como Sociedades en Nombre Colectivo; en Comandita Simple; de Responsabilidad Limitada; Anónima; o en Comandita por Acciones.

Criterio distinto es el que emplea el Código Civil, pues el artículo 2688 hace depender la naturaleza civil de una sociedad de la realización de un fin que sea "preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial", a pesar de que el artículo 2695 dispone que "Las sociedades de naturaleza Civil, que tomen la forma de las Sociedades Mercantiles, quedan sujetas al Código de Comercio".

La distinción no tiene un alcance puramente teórico, sino que da lugar a consecuencias prácticas, como han sido los intentos por transformar Sociedades Civiles en Sociedades Mercantiles y los problemas de sociedades que habitualmente realizan actos de naturaleza Mercantil.

Nada impide que, habiéndose constituido bajo la forma de Sociedad Civil, se adopte la forma de una Sociedad Mercantil. Para ello bastaría el acuerdo correspondiente. Los obstáculos, sin embargo, se encuentran en lo siguiente: la continuidad de la personalidad jurídica de la sociedad, y el cumplimiento de la formalidad de que la Persona Moral se encuentra inscrita en el Registro Público de Comercio (si es una Sociedad Mercantil) o en el Registro de Sociedades Civiles (si es una Sociedad Civil).

Para que tenga sentido el cambio de forma de una Sociedad Civil en mercantil, debe existir alguna causa jurídica. Esta puede encontrarse en la necesidad de adecuar la forma de la Persona Moral a la realidad de las operaciones que realiza, tomando en cuenta, fundamentalmente, lo que señalamos a propósito de los fines que prevé el artículo 2688 para las Sociedades Civiles. Sin embargo, la realidad suele ser otra, ya que generalmente, con el cambio de forma se espera obtener alguna ventaja que de otra manera no se alcanzaría y es ahí donde se encuentra el obstáculo.

La necesidad de que continúe la personalidad jurídica de la sociedad que cambia de forma y que no se entienda que ha sido creada una nueva Persona Moral estiba en la formalización del cambio y su inscripción en el registro correspondiente.

La importancia de que se considere el cambio como una continuación de la personalidad: la antigüedad de las aportaciones efectuadas por los socios, cuyo monto se actualiza por el transcurso del tiempo; y la propiedad de bienes, que daría lugar al pago de impuestos correspondientes en caso de transmisión, además de los gastos que su traslado ocasione.

En la obtención de ventajas como las que mencionamos estriba la importancia del cambio de naturaleza jurídica de las sociedades. Al respecto, es una posición consistente la de las autoridades que rechazan dicha modificación, además de que los propios registros públicos de comercio han adoptado el criterio de oponerse a la misma.

Respecto al problema de la diferencia entre los tipos de sociedades se encuentra el caso de las Sociedades Civiles que de manera habitual realizan actos de comercio. Al respecto es necesario tener en consideración que el Código de Comercio distingue entre los actos accidentales de comercio, cuya realización sujeta a las personas que los lleva a cabo a las leyes mercantiles, exclusivamente por lo que corresponde a tales actos (artículo 4 del Código de Comercio), de la situación en la que sean realizados dichos actos de manera habitual, pues en tal caso las personas pueden ser reputadas como comerciantes.

De acuerdo al Código de Comercio (CC) dice, " los actos comerciales sólo se regirán por lo dispuesto en este Código y las demás leyes mercantiles aplicables".<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Código de Comercio (ART.1°)

También se menciona que, “a falta de disposiciones de este ordenamiento y las demás leyes mercantiles, serán aplicables a los actos de comercio las del derecho común contenidas en el Código Civil aplicable en materia federal”.<sup>4</sup>

En el artículo 3° del CC fracción II dice, que se reputan en derecho comerciantes las sociedades constituidas con arreglo a las leyes mercantiles.

En su título segundo el Código de Comercio nos menciona las obligaciones comunes a todas las que profesan el comercio, así en su artículo 16 establece que todos los comerciantes, por el hecho de serlo, están obligados:

- I. A la publicación, por medio de la prensa, de la calidad mercantil con sus circunstancias esenciales, y, en su oportunidad de las modificaciones que se adopten;
- II. A la inscripción en el Registro Público de Comercio, de los documentos cuyo tenor y autenticidad deben hacerse notorios;
- III. A mantener un sistema de contabilidad conforme al artículo 33;
- IV. A la conservación de la correspondencia que tenga relación con el giro del comerciante.

En el capítulo III el Código de Comercio nos habla de la contabilidad mercantil y en el artículo 33 nos menciona, el comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado, el cual podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y

---

<sup>4</sup> Ídem (ART.2)

procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:

- A) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas;
- B) Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;
- C) Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;
- D) Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;
- E) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes.

El artículo 38 dice que el comerciante deberá conservar, debidamente archivados, los comprobantes originales de sus operaciones, de tal manera que puedan relacionarse con dichas operaciones y con el registro que de ellas se haga y deberá conservarlos por un plazo mínimo de diez años.

Y en el artículo 41 el Código de Comercio menciona que en el libro de actas que llevará cada sociedad, cuando se trate de juntas generales, se expresará: la fecha respectiva, los asistentes a ellas, los números de acciones que cada uno represente, el número de votos de que pueden hacer uso, los acuerdos que se tomen, los que se consignarán a la letra; y cuando las votaciones no sean económicas, los votos emitidos cuidando, además, de consignar todo lo que conduzca al perfecto conocimiento de lo acordado. Cuando el acta se refiera a una junta del consejo de administración sólo se expresará: la fecha, nombre de los asistentes y relación de los acuerdos aprobados. Estas actas serán autorizadas con las firmas de las personas a quienes los estatutos confieran esa facultad.

En relación con este problema el artículo 2 de la Ley General de Sociedades Mercantiles aporta la solución: Estamos en presencia de una Sociedad Mercantil irregular, cuyos representantes o mandatarios responderán del cumplimiento de los actos de la sociedad frente a terceros de una manera subsidiaria, solidaria e ilimitada, sin perjuicio de la responsabilidad penal que pudiera resultar. Si hubiera socios no responsables de esa irregularidad (la realización habitual de actos mercantiles) podrán exigir daños y perjuicios a los culpables y a los que actuaron como representantes.

Lo anterior nos lleva a reiterar que, en cada caso concreto, será necesario examinar el ordenamiento jurídico con base en el cual ha sido constituida y funciona una persona jurídica para determinar el alcance de sus fines y los términos de su organización, así como las formalidades que en cada caso deben ser atendidas para su extinción.

Otra consideración general que haremos antes de hablar de la Sociedad Civil, es el hecho de que con mucha frecuencia se trasladan instituciones que corresponden a un tipo de sociedad a otro de naturaleza diferente. Ello acarrea problemas que, inadvertidos, trascienden a la situación de las sociedades y las responsabilidades de sus directivos y socios, por lo cual es muy de tener en cuenta que debe observarse el carácter de cada sociedad para actuar en consecuencia. También suele ser muy adaptado el hecho de que se quieran aplicar disposiciones fiscales buscando el beneficio correspondiente, pero sin observar las formalidades legales que en cada caso sea necesario cumplir.

Ambos errores deben ser evitados y para ello no hay otra vía que el estudio de cada caso y la consideración de los preceptos legales respectivos.

#### **1.1.4 Sociedades y Asociaciones Civiles.**

Así como a propósito de las Sociedades Mercantiles frente a las Sociedades Civiles hicimos algunos señalamientos, es necesario, antes de entrar al comentario de las particularidades de cada tipo de entidad, reiterar que tanto las sociedades como las Asociaciones Civiles se encuentran regidas por el mismo ordenamiento jurídico: el Código Civil.

Atendiendo a que la naturaleza de dichas entidades se determinan por la finalidad para la que han sido constituidas, el Código Civil dispone que las asociaciones deben proponerse fines que no tengan carácter preponderantemente económico (artículo 2670), mientras que las

sociedades deben realizar fines económicos, pero que no constituyan una especulación comercial (artículo 2688).

Independientemente de la dificultad práctica que acarrea la determinación de la diferencia, es necesario señalar que el incumplimiento de dichos fines puede suscitar algunos problemas de carácter jurídico, como por ejemplo, el que algún acto resulte nulo porque exceda los límites del objeto de la sociedad; o que se de lugar a la irregularidad de la sociedad o asociación con los efectos que determina la Ley General de Sociedades Mercantiles. Todo ellos sin embargo, no significa que una asociación no pueda llevar a cabo actos de contenido económico o que la Sociedad Civil no puedan realizar actos no solamente de carácter económico, sino aun mercantiles.

La limitación legal radica en que no hagan de dichos actos su finalidad , pero los mismos pueden ser el medio para la realización de los fines correspondientes y por tanto, su realización esporádica o el hecho de que tales actos sean únicamente medios para conseguir propósitos no comerciales no modifica su naturaleza.

El ejemplo más gráfico de esto es el manejo de una cuenta bancaria. El libramiento de un cheque es un acto de carácter mercantil cuya realización no convierte al librador en comerciante. Tampoco la compra o venta de bienes para aplicarlos a la realización de los objetivos sociales es contraria a los fines. Sin embargo, no es el caso el de una sociedad que habiendo sido constituida para un fin profesional o deportivo, se dedique de manera habitual a la realización de actos cuya finalidad sea por sí misma económica o comercial y ajena al fin de su constitución.

Dada la regulación fiscal actual y como en su oportunidad concretaremos, será en este terreno en donde la diferencia será resaltada, pues de la finalidad a realizar dependerá el status fiscal de cada ente, como contribuyente o como sujeto con fines no lucrativos, y cada uno de los actos que realice dará lugar a un determinado régimen fiscal.

### **1.1.5 Otras Sociedades y Asociaciones.**

El reconocimiento u otorgamiento de personalidad jurídica para los entes colectivos se encuentra regulado por cada ordenamiento en particular. Si bien es cierto que los tipos más comunes de tales personas jurídicas son las Sociedades Mercantiles, por una parte, y las Sociedades Civiles, por otra, y que dichos tipos societarios fungen como modelos de otras organizaciones colectivas, también debemos tener presente que no son las únicas formas de organización con personalidad jurídica distinta de las de sus integrantes.

La legislación de nuestro país contempla como ya se ha señalado, diversas clases de sociedades, pero dentro de las sociedades principales tenemos también a la: Asociación en Participación.

#### **Asociación en Participación.**

El artículo 252, de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), define a la Asociación en Participación como "un contrato por el cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios, una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil o de una o varias operaciones de comercio".

Asimismo, el artículo 256 dice: “El asociante obra en nombre propio y no habrá relación jurídica entre los terceros y los asociados”.<sup>5</sup>

La Asociación en Participación es una Sociedad Mercantil en tanto se encuentra regulada por la LGSM. El artículo 4° se señala: “Se reputarán mercantiles todas las sociedades que se constituyen en alguna de las formas reconocidas en el artículo 1° de esta Ley”.<sup>6</sup>

Tendremos una Persona Moral en aquellos casos en que encontremos un ordenamiento jurídico, general o especial, que reconozca u otorgue dicha personalidad; asimismo, tendremos en dichos ordenamientos las modalidades que a cada tipo de ente corresponden.

Para dar cuenta del número y variedad de ordenamientos jurídicos que se refieren a entes societarios, podemos exponer una enumeración ejemplificativa.

1. Código Civil para el Distrito Federal. Contiene las reglas relativas a las Asociaciones y Sociedades Civiles, así como disposiciones genéricas aplicables a las Personas Morales y otras disposiciones que supletoriamente se aplican a todas las sociedades.

Cabe observar que, atendiendo al carácter de nuestro sistema jurídico – político (federación), existen tantos Códigos Civiles como entidades federativas tenemos; en consecuencia, el estudio de las disposiciones aplicables a las formas asociativas debe considerar esta multiplicidad de ordenamientos.

<sup>5</sup> Ley General de Sociedades mercantiles

<sup>6</sup> *Idem*

2. Ley General de Sociedades Mercantiles. Es un ordenamiento de carácter federal y regula, como su nombre lo indica, los diversos tipos de Sociedades Mercantiles que son Personas Morales, así como la Asociación en Participación, que es un contrato para la realización de operaciones o negocios mercantiles, pero que no constituye una Persona Moral.
3. Ley de Sociedades Cooperativas. Ordenamiento federal que regula las sociedades de esta clase, dividiéndolas entre sociedades de producción y de consumo.

Los tres ordenamientos anteriores contienen las disposiciones más generales en materia de agrupaciones societarias; pero teniendo como modelos básicos a las Sociedades Mercantiles y las Sociedades Civiles, también contienen disposiciones aplicables a ciertos tipos de sociedades, otros instrumentos legales y reglamentarios.

En la enumeración que sigue hemos considerado, particularmente, aquellas sociedades a que la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta se refiere de modo específico, aun cuando hay ordenamientos que regulan otro tipo de sociedades o asociaciones.

1. Ley de Instituciones de Crédito. Regula lo relativo a la organización y funcionamiento de las instituciones prestadoras del servicio de banca y crédito, sus actividades y operaciones.

2. Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares del Crédito. Se refiere al régimen de los almacenes generales de depósito, las arrendadoras financieras, las sociedades de ahorro y préstamo, las uniones de crédito, las empresas de factoraje financiero y las casas de cambio. Estas últimas no constituyen organizaciones auxiliares de crédito, pero su actividad es auxiliar.
3. Ley para Regular las Agrupaciones Financieras. Sus disposiciones regulan las bases de organización y funcionamiento de los grupos financieros.
4. Ley de Sociedades de Inversión. Regula las distintas modalidades de sociedades de inversión, como las comunes, las de inversión en instrumentos de deuda y las de inversión de capitales.
5. Ley General de Instituciones de Seguros. Regula la organización y funcionamiento de las instituciones de seguros y de las sociedades mutualistas.
6. Ley Federal de Instituciones de Fianzas. Relativa a la organización y operación de las sociedades que prestan servicio de afianzamiento.
7. Ley Federal del Trabajo y Ley Federal de los Trabajadores al Servicio del Estado. Regulan la organización básica de los sindicatos, federaciones y confederaciones de trabajadores y patrones.
8. Ley de Cámaras Empresariales y sus Confederaciones. Regulan lo relativo a la creación y funcionamiento de estas organizaciones y la incorporación obligatoria a ellas, de las empresas correspondientes.
9. Ley Reglamentaria del Artículo 5º. Constitucional, relativa al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal. Regula el funcionamiento de los Colegios de Profesionistas. Esta ley, como su nombre lo indica, es de carácter local.

10. Ley de Instituciones de Asistencia Privada para el Distrito Federal. Dispone las modalidades de estas agrupaciones de beneficencia, que se constituyen y operan en el Distrito Federal.
11. Ley General de Educación. (Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia). Dispone los términos de organización de estas agrupaciones de padres de familia y su colaboración en los fines de la educación.
12. Código Federal de Instituciones y Procedimientos Electorales. Regula la creación y funcionamiento de los partidos políticos y las asociaciones de ese carácter.
13. Ley Agraria. Se refiere a las sociedades rurales y las sociedades propietarias de tierras agrícolas, ganaderas o forestales.
14. Ley Federal del Derecho de Autor. Dispone lo relativo a las sociedades de autores, intérpretes y ejecutantes.
15. Ley Federal de Entidades Paraestatales. Regula la constitución y operación de las entidades públicas federales sean organismos descentralizados, empresas de participación estatal o fideicomisos.

Como es apreciable la multiplicidad de ordenamientos no guarda coherencia alguna respecto de su carácter, pues mientras algunos rigen en todo el territorio nacional, otros son de aplicación exclusiva en el Distrito Federal. Esta circunstancia debe tenerse en cuenta, pues cada una de las entidades federativas puede regular otras formas asociativas.

### **1.1.6 Responsabilidad Penal de las Personas Morales.**

Este problema ha dado lugar a controversias, pues mientras un sector de la doctrina se ha manifestado por considerar que el único sujeto activo de los delitos es la Persona Física, otro grupo opina que las Personas Morales sí pueden delinquir y consecuentemente, son susceptibles de ser castigadas con las penas previstas por los ordenamientos legales correspondientes, aun cuando, obviamente, no pueden sufrir la pena de prisión.

La cuestión es particularmente relevante en el terreno fiscal, porque de acuerdo con las leyes de la materia las Personas Morales resultan responsables de los actos y omisiones en que incurran y pueden ser sancionadas, de ahí que, si han sido tipificados delitos fiscales, sea necesario determinar si la responsabilidad penal de las Personas Morales tiene lugar.

Podríamos decir, que atendiendo a lo que dispone el Código Penal para el Distrito Federal en su artículo 11, la Persona Moral únicamente puede ser considerada como un medio para la comisión de los ilícitos y, consecuentemente, los sujetos responsables serán las Personas Físicas que bajo cualquiera de las modalidades previstas ejecuten las conductas tipificadas, sin perjuicio de que en contra de la Persona Moral sean dictadas las medidas que el propio ordenamiento penal determina, suspendiéndola en sus actividades u ordenando su disolución y liquidación. Estas medidas, por otra parte, son verdaderamente excepcionales.

### **1.1.7 El Permiso para Constituir Sociedades y para su Modificación.**

En cumplimiento de lo que dispone la fracción I del artículo 27 Constitucional y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 15 y 16 de la Ley de Inversión Extranjera y 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19 y 20 de su Reglamento, se requiere permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores para la constitución de toda clase de sociedades y para modificar sus estatutos, cuando dicha modificación implique el cambio de la denominación o razón social. La inclusión de la cláusula de exclusión de extranjeros o el pacto para la admisión de los mismos debe ser notificada a la Secretaría.

Entre otros propósitos, el permiso tiene por objeto verificar que la denominación o razón social bajo la cual pretenda ser constituida una sociedad no se encuentre ocupado por otra sociedad; que dicha denominación o razón social cumpla con lo que dispongan las leyes aplicables al tipo de sociedad de que se trate; y reservar a favor del usuario del permiso el derecho al uso exclusivo del nombre correspondiente.

Al constituir la sociedad se deberá incluir en los estatutos la "cláusula de exclusión de extranjeros", según la cual ningún extranjero podrá adquirir derecho o participación alguna en la sociedad; o el "convenio o pacto expreso" mediante el cual los extranjeros se obligan a considerarse como mexicanos respecto de su participación en la sociedad de que se trate y no invocar la protección de sus gobiernos, en caso de conflicto, bajo la pena en caso contrario, de perder en beneficio de la nación las participaciones que hubieren adquirido.

La propia Ley de Inversión Extranjera y su Reglamento determinan las áreas de actividad reservadas en exclusiva a los mexicanos y los porcentajes de participación de los extranjeros, así como las obligaciones a cumplir en caso de que haya participación de extranjeros.

## **1.2. LA SOCIEDAD CIVIL.**

Para el desarrollo del régimen jurídico de las Sociedades Civiles habremos de referirnos, igualmente, a las disposiciones del Código Civil para el Distrito Federal, insistiendo, en que cada una de las entidades federativas al emitir su propio Código Civil puede establecer disposiciones diferentes que otorguen matices o modalidades distintas a estas Personas Morales.

### **1.2.1 Concepto.**

La Sociedad Civil es un contrato a través del cual los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico pero que no constituya una especulación comercial (artículo 2688).

El concepto señalado es claramente indicativo de que el ordenamiento que regula a estas Personas Morales atiende, para la determinación de su naturaleza, a un criterio de carácter objetivo. Es decir, que la naturaleza Civil de la sociedad queda determinada por el propósito que pretenden realizar los socios al agruparse. Este criterio presenta en la práctica un sinnúmero de problemas, ya que no existe una clara delimitación de lo que debe entenderse por especulación comercial y, por tanto, para

definir los límites de una actividad que sea preponderantemente económica pero no especulativa comercial.

Al referirnos a las Sociedades Mercantiles, en cuanto para la determinación de la naturaleza de estas sociedades la Ley General de Sociedades Mercantiles emplea el criterio puramente formal. Es decir, una sociedad será de naturaleza mercantil si ha sido constituida bajo cualquiera de los tipos o formas regulados por la ley correspondiente, sin que resulte relevante la actividad o propósito que realice. En cambio, una sociedad será Civil si su fin a realizar es de carácter económico, pero no especulativo comercial.

En el mundo jurídico encontraremos casos de sociedades que se ubican, bien en los límites entre los actos de naturaleza Civil y los actos de naturaleza mercantil, o bien francamente en el terreno de lo comercial. En este caso, aun cuando no hayan adoptado la forma de una Sociedad Mercantil, podrán quedar reguladas por la legislación mercantil si la naturaleza de su actividad es comercial, ya que en tal supuesto estaríamos en presencia de una Sociedad Mercantil Irregular.

Una típica Sociedad Civil, en cambio, que no puede ser considerada bajo ningún concepto como sociedad de carácter mercantil, es la Sociedad Civil para efectos profesionales. No cabe duda, en el caso, que los profesionistas se reúnen y suman sus esfuerzos para la realización de un propósito que es de carácter preponderadamente económico, en la medida en que el ejercicio profesional se realiza con el propósito de obtener los medios de vida correspondiente.

Ahora bien, el cobro de honorarios por la prestación de servicios profesionales de cualquier tipo no involucra una actividad comercial. En esta virtud, la agrupación de diversas personas para prestar servicios de carácter profesional constituiría un ejemplo típico de una Sociedad Civil por su propia naturaleza.

El artículo 2695 del Código Civil dispone que “las sociedades de naturaleza Civil, que tomen la forma de las Sociedades Mercantiles, quedan sujetas al Código de Comercio”. Con base en esta disposición y atendiendo al hecho de que si una sociedad realiza habitualmente actos de comercio adquirirá el carácter de comerciante, nos ubicaríamos en la situación de las sociedades irregulares, en cuyo caso se aplicaría lo dispuesto por la Ley General de Sociedades Mercantiles cuyo artículo 2° se refiere a las consecuencias de esta irregularidad.

La doctrina jurídica, basada en el hecho de que las Sociedades son Civiles siempre y cuando su finalidad no sea la especulación comercial, se concluye que la Sociedad Mercantil está reservada para las sociedades cuya finalidad sea precisamente la especulación comercial, o sea el lucro. Sin embargo, cualquier sociedad puede perseguir fines que no sean el lucro, pero al constituirse en alguna de las formas establecidas por la Ley General de Sociedades Mercantiles quedan como mercantiles.

### **1.2.2 Características.**

- Contrato Bilateral o Plurilateral.
- Contrato Oneroso.
- Contrato Formal.
- Capacidad de Goce.
- Capacidad de Ejercicio.
- Capacidad Procesal.

**Contrato Bilateral.** Cuando intervienen dos socios.

**Contrato Plurilateral.** Cuando intervienen más de dos socios.

**Contrato Oneroso.** En virtud de que lo socios, reciben provechos y gravámenes recíprocos, sin constituir una especulación comercial.

**Contrato Formal.** Supuesto que el contrato de Sociedad Civil, debe formularse ante notario público e inscribirse en el Registro de Sociedades Civiles.

**Capacidad de Goce.** Aptitud o facultad que adquiere la Sociedad Civil, cuando se inscribe el acta constitutiva en el Registro de Sociedades Civiles.

**Capacidad de Ejercicio.** Aptitud o facultad que adquiere la Sociedad Civil, cuando ha cumplido con todos los requisitos formales, tales como: que el contrato sea por escrito, que se protocolice ante Notario Público, que se inscriba el acta protocoliza en el Registro de Sociedades Civiles, etc.

**Capacidad Procesal.** Aptitud o facultad de ser sujeto de toda relación procesal, la cual adquiere la Sociedad Civil, al inscribirse el contrato en el Registro de Sociedades Civiles.

### **1.2.3 Proceso de Constitución.**

En relación con la constitución de la Sociedad Civil, el Código Civil en su artículo 2690 dispone que el contrato de sociedad debe constar por escrito, pero se hará constar en escritura pública cuando algún socio transfiera a la sociedad bienes cuya enajenación deba hacerse en escritura pública. Es decir, que la formalidad de la escritura pública no constituye una exigencia indispensable para la constitución de una Sociedad Civil; sin embargo, como el artículo 2694, por su parte dispone que el contrato de sociedad debe inscribirse en el Registro de Sociedades Civiles para que produzca efectos contra tercero, esta inscripción de alguna manera exige el otorgamiento de la escritura pública, ya que en caso contrario habría necesidad de ratificar las firmas, previa identificación de los socios que constituyen la sociedad, ante el Registro Público o ante fedatario.

Por esta razón, aun cuando no exista la exigencia legal, es conveniente que el contrato de sociedad sea otorgado en escritura pública, para lo cual habrá necesidad de cumplir con las formalidades generales correspondientes a la constitución de todas las Personas Morales y, en particular, la tramitación del permiso que para ese efecto debe otorgar la Secretaría de Relaciones Exteriores con los propósitos que ya señalamos.

El contenido del contrato de sociedad está regulado por el artículo 2693, este contenido es el siguiente:

- I. Los nombres y apellidos de los otorgantes que son capaces de obligarse; es decir, la identificación de los socios que integren la sociedad, con el requisito evidente e innecesario mencionado por la ley en este punto, de que tengan capacidad legal para obligarse, ya que por la naturaleza contractual de la constitución de la sociedad le son aplicables todas las reglas correspondientes a los actos jurídicos, y por tanto, dicho requisito se entiende supuesto.
  
- II. La razón social; es decir, el nombre elegido para la sociedad. No existe en la ley regla alguna acerca de la forma de constituir la razón social; únicamente señala el artículo 2699 que después de la razón social se agregarán las palabras Sociedad Civil; es decir, la identificación de la naturaleza de la sociedad, pudiendo dicha razón social ser tomada libremente por los socios. En la vida jurídica es común que la razón social se forme con los nombres o apellidos de los integrantes.
  
- III. El objeto de la sociedad. A este respecto cabe señalar que la única limitación que establece la Ley es el relativo a que la actividad o finalidad que pretende realizar la Sociedad Civil tenga un carácter preponderantemente económico, sin constituir una especulación comercial; sin embargo, la realidad es que la posibilidad de emprender prácticamente cualquier clase de actividad lícita queda comprendida dentro del objeto de la sociedad.

- IV. El importe del capital social y la aportación con que cada socio debe contribuir. A diferencia de la Asociación Civil, en la que no existe un capital, en la Sociedad Civil si existe el capital y los socios contraen la obligación de hacer aportaciones que pueden consistir en una cantidad en dinero, en otros bienes, o en lo que la ley denomina su industria; es decir en ciertos servicios. Las aportaciones deben estar especificadas en el acta constitutiva o bien en las reformas que con posterioridad se acuerden. Las modalidades para efectuar las aportaciones quedan también a voluntad de los socios, ya que la ley simplemente señala que la aportación de bienes puede implicar la transmisión de su dominio a la sociedad, salvo que expresamente se pacte otra cosa, con lo que se abre la posibilidad para que las aportaciones se efectúen incluso sin que haya transmisión de propiedad a favor de la sociedad, sino simplemente el uso o goce temporal de bienes o cualesquiera otra modalidad, como la constitución de derechos reales a favor de la sociedad, como podrá ser el usufructo o el uso.

La ausencia de alguno de los requisitos señalados da lugar a que los socios pueden solicitar, en cualquier tiempo, que se haga la liquidación de la sociedad. Sin embargo, mientras la liquidación no sea solicitada, el contrato produce todos sus efectos entre los socios y ellos no pueden oponer a terceros que hubieran contratado con la sociedad la falta de forma del contrato o el incumplimiento de alguno de estos requisitos, para eludir el cumplimiento de alguna de las obligaciones que hubieran contraído. Esto se desprende de lo dispuesto en el párrafo final del artículo 2693, en relación con lo preceptuado por el artículo 2691.

Si se llegara a constituir una Sociedad Civil para la realización de un objeto que resulte ilícito, la ley dispone que a solicitud de cualquiera de los socios o de un tercero interesado se declarara la nulidad de la sociedad, misma que deberá ponerse en liquidación. En este caso, después de pagadas las deudas contraídas por la sociedad, se concede el reembolso de las aportaciones efectuadas por los socios, y las utilidades se destinarán a los establecimientos de beneficencia pública que determine la autoridad, teniendo en cuenta que los socios no pueden beneficiarse de una actividad ilícita.

#### **1.2.3.1 Miembros.**

Una Sociedad Civil puede estar integrada por dos o más personas. La ley no fija mínimos o máximos en el número de socios ni aclara si dichos socios deben ser necesariamente Personas Físicas o pueden ser Personas Morales.

Tratándose de las Sociedades Civiles, la ley da a las aportaciones una amplitud tal que pueden ser objeto de las mismas toda clase de bienes y aun los servicios. Por otra parte, tal como ya lo expresamos, las modalidades de la aportación pueden implicar la transmisión de la propiedad a la sociedad o no implicarla, caso en el cual podrían colocarse aquellas transmisiones de uso de determinados bienes durante un cierto tiempo.

### **1.2.3.2 Derechos y Obligaciones de los Socios.**

Siguiendo las disposiciones legales, podríamos intentar una enumeración de las principales obligaciones que corresponden a los socios. De esta manera tendríamos:

#### **A) Obligaciones.**

1. La obligación de efectuar las aportaciones en los términos establecidos en el contrato de sociedad. El artículo 2703 dispone expresamente que a menos que se haya pactado en el contrato de sociedad, no puede obligarse a los socios a hacer una nueva aportación para ensanchar los negocios sociales. Es decir, la obligación de efectuar las aportaciones correspondientes se limita a lo expresamente pactado en el propio contrato de sociedad. Ahora bien, si con posterioridad a la constitución se acordara un incremento en el capital que diera lugar a la realización de nuevas aportaciones por parte de los socios, si dicho acuerdo fuera tomado por la mayoría, los socios que no estén conformes tienen el derecho de separarse de la sociedad. Las formalidades que corresponden a las aportaciones dependerán de la naturaleza de los bienes aportados, ya que si la obligación consiste en la entrega de la propiedad de bienes inmuebles o en la constitución de derechos reales sobre los mismos a favor de la sociedad, se deberá otorgar la escritura pública correspondiente; asimismo, si se trata, por ejemplo, de la transmisión del uso de marcas o patentes, sería necesario formalizar el acuerdo correspondiente para su inscripción y debida protección de los terceros que contraten con la sociedad.

2. Como consecuencia de la aportación de bienes, los socios quedan obligados al saneamiento para el caso de evicción de las cosas que aporten a la sociedad, como si se tratase de cualquier enajenante; asimismo, deberán indemnizar a la sociedad por los defectos de las cosas que transmitan. Si lo que se transmite es solamente el uso o aprovechamiento de determinados bienes, su responsabilidad en la aportación se rige por los principios que determinan las obligaciones entre un arrendador y un arrendatario. Todo esto se desprende de lo dispuesto por el artículo 2702 del Código Civil.
3. Entre las obligaciones de los socios se debe destacar de manera principal la correspondiente a la garantía subsidiaria, ilimitada y solidaria de los socios que administren, respecto de las obligaciones que contraiga la sociedad. La responsabilidad de los socios que no participen en la administración de la sociedad se limita a su aportación, salvo que algo en contrario se hubiera pactado en el contrato constitutivo correspondiente. La disposición del artículo 2704 que se refiere a esta obligación, parte de la consideración de que la existencia de la sociedad depende de la calidad de las personas que la integran, más que del capital que representan.

En esta virtud, son las personas mismas y particularmente aquellos que tienen relaciones con terceros al representar a la sociedad, los que deben responder por los actos celebrados en nombre de la sociedad.

La responsabilidad enunciada es de carácter subsidiario; es decir, solamente se hará responsable a los socios administradores en el caso de que el capital de la sociedad resulte insuficiente para hacer frente a las obligaciones contraídas por la sociedad. Esta responsabilidad es ilimitada y solidaria, es decir, no tiene un monto y

dicha responsabilidad puede hacerse efectiva por el total de la misma, indistintamente, sobre cualquiera de los socios administradores.

Como el artículo 2704 deja a salvo la responsabilidad de los socios que no administren, salvo lo que se convenga en el contrato constitutivo, dicho contrato podría también establecer la forma de hacer efectiva la responsabilidad entre los socios correspondientes, pero no puede eximir de dicha responsabilidad ilimitada, solidaria y subsidiaria a los socios administradores respecto de los terceros.

4. Otra obligación de importancia para los socios es la contribución en las pérdidas en que incurra la sociedad. El artículo 2730 del Código Civil dispone que si al liquidarse la sociedad no quedaren bienes suficientes para cubrir los compromisos sociales y devolver sus aportes a los socios. La ley contiene una serie de reglas acerca de la determinación de las utilidades y pérdidas que en su oportunidad comentaremos.
5. El artículo 2709 del Código Civil establece también a cargo de los socios una obligación de abstención, ya que determina que habiendo socios especialmente encargados de la administración, los demás no podrán contrariar ni entorpecer las gestiones de aquéllos, ni impedir sus defectos. Esta disposición tienen relación con la correspondiente que determina la responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada de los socios administradores; como consecuencia de ella, si hay socios que no participan en la administración y que por lo tanto no están sujetos a esta responsabilidad, deben abstenerse de realizar todo acto que entorpezca la gestión de los socios administradores, ya que responderán frente a terceros de las obligaciones contraídas en nombre de la sociedad.

**B) Derechos.**

Por lo que corresponde a los derechos de los socios, que pueden agruparse también en derechos de contenido económico y derechos de contenido corporativo, podemos enumerar los siguientes:

1. Derechos de contenido económico correspondientes a la participación en las utilidades de la sociedad, así como en el capital de la misma. El Código Civil establece que los socios pueden determinar la proporción en que deben repartirse las utilidades, concediendo con ello una amplia libertad para convenir lo correspondiente en la escritura constitutiva. Este derecho tiene como limitación exclusiva la prohibición que conforme a la ley existe para que se excluya a alguno o algunos de los socios en la participación de las utilidades correspondientes. El artículo 2728 se refiere a este principio general, mismo que es desarrollado en algunas otras reglas como la que corresponde al reparto de utilidades en forma proporcional a las aportaciones, en el caso de que en el contrato constitutivo no hubiese sido convenido algo distinto. Por lo que corresponde a la participación en el patrimonio de la sociedad, dicho derecho deriva también de lo dispuesto por el artículo 2728 y su consecuente, el artículo 2729, de lo que se desprende que los socios pueden retirar de la sociedad el equivalente a sus aportaciones y que una vez repartido el capital mediante la devolución de las mismas, los excedentes constituirán un reparto de utilidades.

La ley contiene una serie de principios, como ya dijimos, para la participación de los socios en las utilidades y las pérdidas.

2. Otro derecho tienen los socios, que es el de participar en la administración de la sociedad. Este derecho puede ser ejercido por alguno o algunos de los socios o por la totalidad de ellos, según se haya convenido o en ausencia de convenio, respectivamente. El artículo 2719 dispone que cuando la administración no se hubiere limitado a alguno de los socios, todos tendrán derecho de concurrir a la dirección y manejo de los negocios comunes, caso en el cual las decisiones serán tomadas por mayoría. Asimismo, el artículo 2713 dispone que las facultades que no se hubieran concedido a los administradores serán ejercitadas por todos los socios, resolviéndose igualmente los asuntos por mayoría de votos.  
De conformidad con lo anterior, este derecho se encontrará también regulado por lo que se disponga en la propia escritura constitutiva y en ausencia de pacto, operará la regla dispuesta por la ley de que todos los socios participan en la administración de la sociedad.
3. Vinculado con el derecho anterior, los socios tienen el derecho de examinar el estado de los negocios sociales y de exigir para este fin la presentación de libros, documentos y papeles, con el objeto de que puedan hacer reclamaciones correspondientes. Este derecho es irrenunciable, como lo dispone el artículo 2710 del Código Civil.

Derivado también de este derecho está el de exigir las cuentas correspondientes al socio o socios administradores, obligación que para éstos establece el artículo 2718.

4. Los socios tienen derecho de transmitir su participación en la sociedad. Para este efecto, el artículo 2705 condiciona la transmisión a la obtención del consentimiento previo y unánime de los demás coasociados, salvo pacto en contrario. En este sentido podríamos señalar que mediante la disposición correspondiente en la escritura constitutiva, los socios pueden transmitir libremente los derechos que representen su participación en la sociedad.

Este derecho no se encuentra representado por un documento o título que lo incorpore, sino que el mismo deriva de lo establecido en la escritura constitutiva. A pesar de esto, no encontramos inconveniente legal en que, en virtud del principio de autonomía de la voluntad de las partes y atendiendo al carácter contractual de la sociedad, los socios pueden convenir en la emisión de documentos representativos de su participación en la sociedad. La forma, términos y modo de circulación de estos títulos deberá estar determinada en la propia escritura constitutiva. Ante el silencio de ella, operaría el principio legal en el sentido de que es intransmisible la calidad de socio, salvo con el consentimiento previo y unánime de los demás socios. Esta disposición atiende el carácter de sociedad de personas que es inherente a la Sociedad Civil.

5. El artículo 2703 consagra el derecho de los socios para separarse de la sociedad. Este derecho puede ejercitarse en el caso en que una asamblea acuerde la realización de un aumento de capital que obligue a los socios a realizar nuevas aportaciones. Los socios inconformes, que no hubieren participado en la decisión de la asamblea, tendrán derecho a separarse de la sociedad. Este derecho de separación plantea el problema correspondiente a la devolución o reembolso de las aportaciones efectuadas, ya que el artículo 2708 dispone que el socio excluido es responsable de la parte de pérdidas que le corresponda y los otros socios pueden retener la parte del capital y utilidades de aquél, hasta concluir las operaciones pendientes al tiempo de la separación, debiendo hacerse hasta entonces la liquidación correspondiente. Como la ley no regula la forma de operar la separación, a menos que los estatutos sociales prevengan las reglas aplicables el principio enunciado en el artículo 2708, por más que dicho artículo se refiere al caso de exclusión del socio cuando exista alguna causa para ello prevista en los propios estatutos.
6. El artículo 2706 regula el derecho de tanto. Es decir, el derecho de preferencia que tienen los demás socios de adquirir, cuando alguno de ellos desee transmitir la parte que le corresponda. Este precepto establece reglas elementales para el ejercicio del derecho del tanto como es el que si varios socios quieren hacer uso de él, les competirá en la proporción que representen.

El término para hacer uso del derecho del tanto es de ocho días, contados desde que reciban aviso del que pretende enajenar.

Sobre el particular cabría señalar nuevamente que este derecho podría ser modificado en sus términos y aun suprimido por acuerdo de los socios establecido en los estatutos de la sociedad. Así como se prevé que se regule en el contrato constitutivo el caso de transmisión libre por parte de los socios, como consecuencia de ello se pueda eliminar el derecho de preferencia concedido por el precepto que comentemos.

7. Un derecho corporativo fundamental de los socios es el derecho de voto. Las decisiones en la sociedad se toman por conducto de la asamblea, a la que pueden concurrir los socios y ejercitar el derecho de voto correspondiente. La ley, en ausencia de disposición de la escritura constitutiva, dispone en algunos casos que la decisión sea tomada por la totalidad de los socios para la validez de las decisiones correspondientes, como es la revocación de los nombramientos de administradores hechos en la propia escritura social, el caso de exclusión de algún socio por infracción a lo dispuesto en los estatutos, la transmisión de derechos y la admisión de nuevos socios. Fuera de estos casos y teniendo en cuenta siempre lo acordado en la escritura constitutiva, las decisiones en las asambleas correspondientes serán tomadas por la mayoría de los votos de los socios.

La Ley dispone en su artículo 2713, del que se puede desprender una regla para el cómputo de los votos, que la mayoría se computará por cantidades; es decir, atendiendo a la naturaleza e importancia económica de la participación de los socios, pero cuando una sola persona represente el mayor interés y se trate de sociedades de más de tres socios, se necesita por lo menos el voto de la tercera parte de los socios, considerados individualmente y con independencia del monto de sus aportaciones.

8. También consigna la Ley el derecho de los socios para pedir la liquidación de la sociedad en los casos dispuestos por la misma, como son la falta de forma del contrato constitutivo (artículo 2691), la realización de un objeto ilícito (artículo 2692) y por la falta de alguno de los requisitos establecidos por la Ley para la escritura constitutiva. Este último derecho, el de pedir la disolución de la sociedad, atañe a la responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada que la Ley atribuye a los socios, pues solicitando dicha disolución, los socios pueden quedar eximidos de dicha responsabilidad.

### **1.2.3.3 Órganos.**

#### **A) Asamblea de Socios.**

Los entes colectivos, como en el caso de la Sociedad Civil, para expresar la voluntad que como persona en el derecho les corresponde, necesitan de órganos de decisión y de representación que ejerciten los derechos y cumplan con las obligaciones correspondientes. Tales órganos para la decisión y representación de las Sociedades Civiles se conforman por la asamblea; es decir, la reunión de los socios que integran la sociedad; y la administración, que puede recaer en uno o más socios.

Por lo tanto, el órgano supremo de la Sociedad Civil, lo constituye la Asamblea de Socios, denominada también Junta de Socios, es decir, "Reunión de socios legalmente convocados, para expresar la voluntad social en materia de su competencia".

La Asamblea de Socios se reunirá cuando menos, una vez al año, o en la época fijada en los estatutos de la Sociedad Civil, o bien, cuando citen a asamblea como mínimo el 5% de los asociados; si no lo hiciera, lo podrá hacer el Juez Civil, a petición de cuando menos, el 5% de los asociados. Esta asamblea resuelve los asuntos contenidos en la Orden del Día de la convocatoria correspondiente; las votaciones generalmente se toman por mayoría de votos. Ahora bien, cada socio gozará de un voto en las Asambleas Generales, a excepción de las decisiones, en que se encuentre directamente interesado en forma personal, su cónyuge, ascendientes, descendientes, parientes colaterales dentro del segundo grado, etc.

El Código Civil es omiso en cuanto a las reglas para la constitución y operación de las asambleas. Simplemente, de las disposiciones correspondientes se puede inferir que las decisiones correspondientes a la vida de la sociedad deberán ser tomadas por los socios en forma unánime, en los casos en que así lo determina la ley y la escritura constitutiva no disponga cosa en contrario, o por mayoría de votos. También señalamos ya en un punto anterior que la mayoría de votos se conforma en función del interés económico, salvo que dicha mayoría se concentre en una sola persona y se trata de sociedades con más de tres socios, en cuyo caso la mayoría se conforma por el número de personas.

Las asambleas se pueden conformar libremente y su funcionamiento queda a libre determinación de los socios, conforme a las reglas que convengan en la escritura constitutiva correspondiente. Para este efecto, la escritura respectiva deberá señalar la forma de convocar a las asambleas, el derecho que corresponda a los socios para solicitar que dichas asambleas sean convocadas, la forma de integrar el quórum de asistencia correspondiente para que una asamblea se considere legalmente instalada, y la forma de obtener la votación respectiva. Si conforme a lo antes señalado, las decisiones en las asambleas son unánimes o mayoritarias, la conformación de la asistencia correspondiente necesariamente deberá responder a dichas reglas, ya que únicamente es posible tomar decisiones por mayoría de socios, si la mayoría se encuentra presente.

La calidad de socios en las Sociedades Civiles, es intransferible.

La Asamblea General de Socios, nombrará al consejo de Administración General o Administrador Único.

Por lo que corresponde a la administración de la sociedad, ésta necesariamente debe recaer en uno o más socios. A diferencia de las Sociedades Mercantiles en que resulta admisible la gestión administrativa por parte de una persona extraña a la sociedad, atendiendo nuevamente el carácter de sociedad de personas de las Sociedades Civiles, la administración de éstas únicamente pueden recaer en un socio.

La forma de administrar la sociedad es también función a determinar por el propio contrato constitutivo; sin embargo, si este fuera omiso, la Ley dispone que a la administración concurrirán todos los socios. La razón de la disposición legal estriba en la ya señalada responsabilidad subsidiaria, ilimitada y solidaria en que incurren los socios administradores respecto de las obligaciones contraídas por la sociedad.

Al referirnos a la responsabilidad subsidiaria, hablamos de los terceros que contraten con la Sociedad Civil, al reclamar el pago de sus créditos, acudirán en primer término a la sociedad, y solamente que ésta agote su patrimonio, podrá acudir a los socios administradores.

La responsabilidad solidaria, en virtud de que cualquier socio administrador, responde del importe total de las obligaciones sociales, aun cuando, posteriormente el socio que cubrió el importe total del crédito social, podrá exigir internamente el pago proporcional a los demás socios administradores.

La responsabilidad ilimitada, es cuando al responder los socios administradores, de las obligaciones sociales, lo harán hasta con su patrimonio particular.

Los artículos del 2709 al 2719, contienen las reglas que el Código Civil establece por lo que corresponde a la administración de la sociedad.

De estas reglas son destacables las que contiene el artículo 2712, en el sentido de que los socios administradores ejercerán las facultades que fueren necesarias para el desarrollo de la actividad social, pero requieren de autorización expresa de los demás socios para enajenar los bienes de la sociedad, para constituir gravámenes sobre dichas cosas o para obtener préstamos.

También es importante señalar que el artículo 2714 permite que los socios encargados de la administración actúen en forma indistinta y realizando cada uno de ellos por separado los actos administrativos que crea oportunos. Esto significa que, mediante el acuerdo correspondiente, se puede constituir una administración colectiva, sin que la misma necesariamente constituya un consejo, ya que por otro lado el artículo 2715 dispone también que si se ha convenido en que un administrador nada pueda practicar sin concurso de otro, solamente podrá proceder de manera distinta en caso de que pudiera resultar un perjuicio grave e irreparable a la sociedad.

Es posible concluir que el hecho de que se designen a dos o más socios para ejercer la administración de la sociedad no trae por consecuencia necesaria la conformación de un consejo de administración que exija la participación conjunta o la decisión mayoritaria de los socios que administren.

Esta conclusión se confirma por lo dispuesto en el artículo 2717 en donde señala que las obligaciones que sean contraídas por la mayoría de los socios encargados de la administración, sin conocimiento de la minoría, o contra su voluntad expresa, serán válidas, pero los que las hayan contraído serán personalmente responsables frente a la sociedad de los perjuicios que por ellas se cause.

Será necesario tener en consideración las disposiciones mencionadas para, en el momento de constituir una sociedad, establecer el mayor número de reglas posibles sobre la conformación del órgano de administración, los alcances de sus facultades y las responsabilidades correspondientes, a fin de no quedar colocados es los supuestos que la ley regula en caso de omisión.

El nombramiento de los socios administrativos no priva a los demás socios del derecho de examinar el estado de los negocios sociales, y de exigir al respecto la presentación de libros, documentos y papeles, con objeto de que puedan hacerse las correcciones que estimen convenientes. No es válida la renuncia a este derecho.

El nombramiento de los socios administradores, hecho en la escritura de la sociedad, no podrá revocarse sin el consentimiento de todos los socios, a no ser judicialmente por dolo, culpa o inhabilidad. El nombramiento de administradores, hecho después de constituida la sociedad, es revocable por mayoría de votos.

#### **1.2.3.4 Administración.**

El socio, o socios administradores, está obligado a rendir cuentas siempre que lo pida la mayoría de los socios, aun cuando no sea época fijada en el contrato de sociedad.

Por lo tanto debemos entender que el organismo supremo de toda Sociedad Civil será la Asamblea de Socios y el director general es quien debe coordinar los esfuerzos de todos los socios para lograr el fin de la sociedad.

Las funciones que se proponen para el director general son: establecer los presupuestos de ingresos y egresos y el control de los mismos; obtener fondos y recursos; controlar la oportuna terminación y entrega de los programas de trabajo; cuidar de la calidad de los servicios prestados; asegurar la calidad del personal mediante adiestramiento continuo a los mismos; establecer las políticas de sueldos y ascensos con el propósito de retener al personal dentro de la firma.

En relación con los ingresos de las Sociedades Civiles, su principal fuente proviene de los honorarios que pueden tener diferentes variantes, por ejemplo: honorarios por consultoría, por asesoría, por servicios administrativos y, tratándose de la profesión de contador público, se tendrían honorarios por auditoría, por dictamen para efectos fiscales, etcétera: asimismo los honorarios se pueden obtener en el momento de la realización de trabajo o por adelantado, como es el caso de las "iguales" que son aquellas que se reciben con periodicidad y que comprometen a la firma a estar a disposición permanente de atender las necesidades profesionales de su cliente.

En la práctica se acostumbra que se facture el servicio, se presente al cliente y posteriormente se cobre, lo que equivale aplazar la entrada de fondos, en pérdida de la Sociedad Civil.

Existe contablemente la necesidad de determinar los ingresos del periodo para que sean contrastados de sus gastos y poder determinar el resultado neto, pero cuando se deben determinar los ingresos en un trabajo no concluido o en proceso, los ingresos deberán estimarse conforme a este avance.

El control de los honorarios deberá llevarse mediante la expedición de recibos debidamente foliados y firmados por el responsable de la firma. De acuerdo con las disposiciones legales, dichos recibos deberán listarse en orden numérico progresivo y escribirse en los registros contables y fiscales.

Por lo que se refiere a los egresos, en las Sociedades Civiles, se clasifican dentro de los siguientes grupos:

- ❖ Costos directos, tales como sueldos de profesionistas, honorarios que pague la firma a otros profesionistas, prestaciones de ley a ellos atribuibles, etcétera.
  
- ❖ Gastos generales, como los relacionados con la administración, sueldos y prestaciones del personal, jefe de oficina, contador, contralor, auxiliares, cajero, cobradores, secretarias, veladores, además de rentas, luz, teléfono, papelería, mantenimiento de oficinas, etc.
  
- ❖ Gastos de promoción, tales como asistencias a congresos, participación en cursos, simposios, convenciones, etc.
  
- ❖ Gastos financieros, como por ejemplo los intereses por préstamos bancarios, pérdidas cambiarias, pérdidas monetarias, etc.
  
- ❖ Productos financieros, por ejemplo, intereses a favor, utilidad cambiaria, ganancia monetaria, etc.

Desde luego que un buen control de los egresos, empezando por la formulación de los presupuestos y su autorización previa al desembolso, pago por medio de cheque nominativo, fondo de caja reembolsable, etc., permitirá optimizar los remanentes de la firma evitando los desperdicios y mal uso de los recursos.

Los Estados Financieros no diferirán de los de cualquier empresa lucrativa, por lo que no se hace necesario profundizar en ello.

### **1.2.3.5 Patrimonio.**

La Sociedad Civil es una sociedad de personas; es decir, un ente en el que el carácter o calidad de los miembros que la integran resulta más relevante respecto de las aportaciones económicas de los mismos.

El capital social se integra con las aportaciones que efectúen los socios, las cuales pueden consistir en una cantidad de dinero, en otros bienes o en su industria, como lo dispone el artículo 2689 del Código Civil.

El carácter de la aportación determinará el carácter del socio. Así el socio que aporte dinero o bienes tendrá el carácter de socio capitalista, mientras que el socio que aporte su industria tendrá el carácter de socio industrial. Esta división es importante para los efectos de liquidación de la sociedad.

Es importante señalar que la ley admite expresamente la posibilidad de que las aportaciones de bienes se efectúen con carácter no traslativo. Es decir, que el socio que aporte los bienes conserve la propiedad de estos y transfiera a la sociedad únicamente el uso o goce de los mismos por un tiempo determinado. Esta situación lleva en la práctica algunos problemas que al no ser resueltos por la ley, deben ser abordados en la escritura constitutiva o en la reforma que corresponda al acuerdo de aportación correspondiente. Sin embargo, el hecho mismo de que esta circunstancia resulte factible le otorga a la Sociedad Civil una gran flexibilidad en la conformación de su capital.

Por otro lado, cuando se trata de aportaciones traslativas de propiedad, la ley dispone que debe otorgarse mediante la escritura pública correspondiente, cuando se trate de bienes para cuya enajenación sea necesario cumplir con esa formalidad. En términos generales, esta situación sería la que corresponda a los bienes inmuebles.

Como la aportación puede consistir en toda clase de bienes, en cada caso particular será necesario observar las formalidades convenientes a fin de garantizar tanto los derechos de la sociedad respecto de la titularidad, uso o goce de los bienes correspondientes, como los derechos de los terceros que contraten con la propia sociedad. Esto, sin perjuicio de la responsabilidad subsidiaria, solidaria e ilimitada que corresponda a los socios administradores.

Por lo que corresponde a la aportación consistente en la industria del socio, es necesario señalar que la ley únicamente establece reglas para la determinación de la participación de dichos socios tratándose de la liquidación de la sociedad, por lo que quedará en la esfera de la autonomía de la voluntad de las partes la posibilidad de determinar las reglas conforme a las cuales deberá ser valorada dicha aportación para los efectos legales correspondientes. Esto significa que los socios tienen la más amplia libertad para determinar el monto de la participación de un socio, cuando éste aporta determinados servicios a la sociedad. Esta libertad quedará limitada por la protección de los intereses de los terceros, ya que el capital al estar representado por servicios, no tiene una determinación en bienes tangibles.

La forma de integrar el capital social deberá constar en la escritura constitutiva o en sus respectivas reformas, ya que constituye un elemento esencial que debe darse a conocer a los terceros con quienes la sociedad tenga operaciones, para los efectos de la determinación de las responsabilidades convenientes.

Ya se ha señalado que el capital social se encuentra especificado en el propio contrato constitutivo, pero no da lugar a la expedición de un título representativo de las correspondientes aportaciones. Aplicando el principio de autonomía de la voluntad de las partes, dichos títulos podrían llegar a ser expedidos, siempre que así se acuerde en la propia escritura constitutiva y se determinen los lineamientos o reglas para la expedición de los mismos, así como para la circulación de ellos, en su caso.

Los derechos derivados de la conformación del capital social como consecuencia de las aportaciones constituyen la medida de la participación de los socios en la sociedad. A este respecto cabe señalar que el artículo 2696 establece que "Será nula la sociedad en que se estipule que los provechos pertenezcan exclusivamente a alguno o algunos de los socios y todas las pérdidas a otro u otros", con lo cual regula la situación de los socios, puesto que si bien es cierto que ellos pueden convenir libremente en las participaciones que les correspondan, dichas participaciones se encuentran limitadas por esta regla. Esta disposición tiene trascendencia también para el caso de la disolución y liquidación de la sociedad.

Para concluir sobre este punto, recordaremos que el capital social deberá que dar determinado en la escritura constitutiva correspondiente, lo que implica la determinación de todas las reglas inherentes a la conformación de dicho capital, ya que de no ser así, cualquier modificación que implique la realización de nuevas aportaciones deberá ser efectuada mediante el consentimiento unánime de todos los socios, pues en caso contrario los socios minoritarios tienen derecho a separarse de la sociedad.

#### **1.2.4 Disolución y Liquidación de Sociedades Civiles.**

Acentuando el indicado carácter de sociedad de personas que tienen las Sociedades Civiles, el artículo 2720 enumera las causas de disolución de la sociedad. Estas son:

- I. Por consentimiento unánime de los socios;
- II. Por haberse cumplido el término prefijado en el contrato de sociedad;
- III. Por la realización completa del fin social, o por haberse vuelto imposible la consecución del objeto de la sociedad;
- IV. Por la muerte o incapacidad de uno de los socios que tenga responsabilidad ilimitada por los compromisos sociales, salvo que en la escritura constitutiva se haya pactado que la sociedad continúe con los sobrevivientes o con los herederos de aquél;
- V. Por la muerte del socio industrial, siempre que su industria haya dado nacimiento a la sociedad;
- VI. Por la renuncia de uno de los socios, cuando se trate de sociedades de duración indeterminada y los otros socios no deseen continuar asociados, siempre que esa renuncia no sea maliciosa ni extemporánea; y
- VII. Por resolución judicial”.

Habiendo tenido lugar la causa de disolución de la sociedad, y salvo el caso de la resolución judicial, será necesario celebrar una asamblea en la que dicha causa se haga constar, a fin de que, protocolizada que sea ante fedatario público o mediante su ratificación ante el Registro Público correspondiente, se inscriba en el Registro de Sociedades. Este requisito es indispensable para que la disolución de la sociedad surta efecto frente a terceros.

Disuelta la sociedad se pondrá en estado de liquidación, la cual se practicará dentro del plazo de 6 meses, salvo pacto en contrario, como lo dispone el artículo 2726. la liquidación dará lugar a que las operaciones pendientes de la sociedad se concluyan, agregando a la razón social de la sociedad las palabras en liquidación. Esta puede llevarse a cabo por todos los socios, salvo que se hubiera convenido en nombrar liquidadores o que los mismos estuvieran ya designados en la escritura social.

Como en toda sociedad, la liquidación de la Sociedad Civil tendrá como finalidad cubrir los compromisos sociales y devolver a los socios las aportaciones que hubieren efectuado.

Considerando siempre lo que al efecto dispongan los estatutos de la Sociedad Civil, es necesario tener en cuenta, ante el silencio de los mismos, diversas reglas consagradas en el Código Civil.

Si una sociedad continúa realizando actividades a pesar de haber transcurrido el término para el cual fue constituida, si no se ha llevado a cabo el proceso de liquidación correspondiente, la sociedad se entenderá prorrogada en su duración por tiempo indeterminado, sin necesidad de

nueva escritura social. En este caso su existencia podrá ser demostrada por todos los medios de prueba correspondientes. Esta regla constituye una excepción a la situación normal tratándose de otras Personas Morales, cuya terminación del plazo para el cual fueron constituidas da lugar a que se inicie, por cualquier interesado, el proceso de liquidación correspondiente.

Si la muerte de un socio no produce la disolución de la sociedad, se deberá proceder a la liquidación de la parte que le correspondía a su sucesión. Los herederos del socio fallecido tendrán derecho al capital y a las utilidades que al socio finado le hubieren correspondido al momento del fallecimiento y en lo sucesivo únicamente tendrán injerencia en lo que corresponda a los derechos adquiridos o a las obligaciones contraídas por el socio fallecido.

Las pérdidas correspondientes a la sociedad serán distribuidas entre los socios en la forma prevista en los estatutos sociales o, en ausencia de previsión, en la misma proporción en que se hubiera pactado lo correspondiente a las utilidades.

Por lo que corresponde a la participación del socio industrial en las utilidades, habiendo sido omisa la escritura constitutiva de la sociedad, el artículo 2732 del Código Civil establece las reglas siguientes:

1. Si el trabajo del socio industrial pudiera ser hecho por otro, la corresponderá la misma participación que hubiera correspondido por razón de sueldos u honorarios. Esta misma regla es aplicable si son varios los socios industriales.

2. Si el trabajo no pudiere ser hecho por otro, su cuota será igual a la del socio capitalista que represente la mayor participación.
3. Si sólo hubiere un socio industrial y otro capitalista, se dividirán entre sí por partes iguales las ganancias.
4. Si son varios los socios industriales y están en el caso del punto 2, llevarán entre todos la mitad de las ganancias y la dividirán entre sí por convenio y a falta de éste por decisión arbitral.

Otras reglas, derivadas de los artículos 2733, 2734 y 2735, aplicables a los socios industriales, son las siguientes:

- Si el socio industrial hubiere hecho también aportaciones de capital, el tratamiento para cada una de las partes se considerará por separado.
- Si la sociedad no realiza ganancias, el capital a rembolsar se distribuirá exclusivamente entre los socios capitalistas.

Los socios industriales no responderán de las pérdidas, salvo pacto en contrario. Sobre este último punto es necesario hacer notar que si la sociedad no llega a tener utilidades, es probable que el socio industrial si participe en las pérdidas, ya que es evidente que de no haber recursos, no tendrá derecho a percibir remuneración por los servicios que hubiere aportado, lo cual importa una participación en las pérdidas correspondientes de la sociedad.

### **1.3. SOCIEDADES MERCANTILES**

#### **1.3.1 Concepto**

Las sociedades son entes económicos independientes que persiguen fines económicos particulares. Son sujetos de derechos y obligaciones y, por lo tanto, tienen una responsabilidad jurídica diferente a la de sus socios.

Las sociedades ejercitan sus derechos y contraen obligaciones a través de sus representantes.

Para que las sociedades mercantiles tengan personalidad jurídica distinta de la de sus socios, deben estar inscritas en el Registro Público de Comercio. Si no están registradas se les denomina irregulares y, en este caso, sus representantes y mandatarios que realicen actos jurídicos responderán del cumplimiento de los mismos frente a terceros, subsidiaria, solidaria e ilimitadamente.

Entonces ahora diremos que se entiende por sociedad mercantil, la unión de dos o más personas que aportan algo en común, para un fin lícito determinado, obligándose a enterarse mutuamente de su actuación.

Las personas que se unen pueden ser:

1. Personas Físicas
2. Personas Morales

#### **1.3.2 Clasificación**

Las Sociedades Mercantiles se clasifican desde diferentes puntos de vista, pudiendo ser algunas formas las siguientes:

**1.3.2.1 De acuerdo a las Responsabilidades Jurídicas de las Sociedades.**

- SUBSIDIARIA. Primero debe exigirse a la sociedad el cumplimiento de sus obligaciones y sólo en caso de que ésta no pueda cumplirlas total o parcialmente, se exigirá a los socios.
- SOLIDARIA. Cualquier tercero después de agotar los recursos en contra de la sociedad, puede exigir responsabilidades indistintamente a cualesquiera de los socios.
- LIMITADA. Los socios responden únicamente con su aportación social, sin que tengan alguna responsabilidad adicional ante acreedores de la propia sociedad cuando su aportación ha quedado íntegramente exhibida.
- ILIMITADA. Los socios responden no sólo por sus aportaciones, sino contando con su patrimonio personal.

**1.3.2.2 De acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles.**

El artículo 1º de la Ley General de Sociedades Mercantiles, reconoce las siguientes especies de Sociedades Mercantiles:

- sociedad en nombre colectivo
- sociedad en comandita simple
- sociedad de responsabilidad limitada
- sociedad anónima
- sociedad en comandita por acciones
- sociedad cooperativa

### **Sociedad en Nombre Colectivo**

“La Sociedad en Nombre Colectivo es aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales” (Art.25).

“La razón social se formará con el nombre de uno o más socios, y cuando en ella no figuren todos, se añadirían las palabras ‘y compañía’ u otras equivalentes” (Art.27).

El capital social está representado por partes sociales nominativas suscritas y exhibidas por los socios.

“La administración de la sociedad estará a cargo de uno o varios administradores, quienes podrán ser socios o personas extrañas a ella” (Art.36).

### **Sociedad en Comandita Simple**

Sociedad en Comandita Simple “Es la que existe bajo una razón social, y se compone de uno o varios socios comanditados que responden, de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportaciones”(Art.51).

“La razón social se formará con los nombres de uno o más comanditados, seguido de las palabras ‘y compañía’ u otras equivalentes,

cuando en ella no figuren los de todos. A la razón social se agregan siempre las palabras 'sociedad en comandita' o su abreviatura S en C" (Art.52).

"Cualquier persona, que sea socio comanditario o extraño a la sociedad, que haga figurar o permita que figure su nombre en la razón social, quedará sujeta a la responsabilidad de los comanditados. En esta misma responsabilidad incurrirán los comanditarios cuando se omita la expresión 'Sociedad en Comanditada' o su abreviatura" (Art.53).

El capital social está representado por la suma de las aportaciones que en dinero o especie efectúen los socios.

El capital debe dividirse, según la responsabilidad de los socios, separando el capital comanditado del capital comanditario.

La administración la constituye el Consejo de Administración y estará a cargo de uno o varios administradores, quienes podrán ser socios comanditados o personas extrañas a ella.

"El socio o socios comanditarios no pueden ejercer acto alguno de administración, ni aun con el carácter de apoderados de los administradores; pero las autorizaciones y las vigilancias dadas o ejercidas por los comanditarios, en los términos del contrato social, no se reputarán actos de administración" (Art.54).

### **Sociedad de Responsabilidad Limitada**

La Sociedad de Responsabilidad Limitada "Es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que

las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables, a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley”(Art.58).

“La Sociedad de Responsabilidad Limitada existirá bajo una denominación o bajo una razón social que se formará con el nombre de uno o más socios. La denominación o razón social irá inmediatamente seguida de las palabras S. de R.L. La omisión de este requisito sujetará a los socios a la responsabilidad que establece el Artículo 25” (Art.59).

“El capital social nunca será inferior a tres millones de pesos; se dividirán en partes sociales que podrán ser de valor y categoría desiguales, pero que en, todo caso, serán de mil pesos o de un múltiplo de esta cantidad” (Art.62).

“La Administración de la Sociedad de Responsabilidad Limitada estará a cargo de uno o más gerentes que podrán ser socios o personas extrañas a la sociedad, designados temporalmente o por tiempo indeterminado. Salvo pacto en contrario, la sociedad tendrá el derecho para revocar en cualquier tiempo a sus administradores” (Art.74).

### **Sociedad Anónima**

La Sociedad Anónima “Es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones” (Art.87).

“La denominación se formará libremente pero será distinta de la de cualquier otra sociedad, y al emplearse irá siempre seguida de las palabras ‘Sociedad Anónima’ o de su abreviatura S. A.”(Art.88).

El capital social está representado por Títulos Nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de los socios.

“La administración de la Sociedad Anónima estará a cargo de uno o varios mandatarios temporales revocables, quienes pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad” (Art.142).

### **Sociedad en Comandita por Acciones**

La Sociedad en Comandita por Acciones “Es la que se compone de uno o varios socios comanditados que responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus acciones”(Art.207).

La Sociedad se rige por las reglas relativas a la Sociedad Anónima, excepto: su razón social, el capital, las obligaciones de los socios y la rescisión del contrato.

La razón social se formará con los nombres de uno o más socios comanditados seguidos de las palabras “y Compañía”, o bien bajo una denominación social, agregándose las palabras “Sociedad en Comandita por Acciones” o su abreviatura S. en C. por A.

“El capital social estará dividido en acciones, y no podrán cederse sin el consentimiento de la totalidad de los comanditados y el de las dos terceras partes de los comanditarios” (Art.209).

La Sociedad en Comandita por Acciones es una forma social que reúne los elementos de la Sociedad en Comandita Simple y de la Sociedad Anónima. Esta forma social se emplea cuando los socios fundadores desean llevar el manejo y dirección de la sociedad.

### **Sociedad Cooperativa**

Sobre la Sociedad Cooperativa, podemos decir que es una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios (Art.2).

Las Sociedades Cooperativas se podrán dedicar libremente a cualquiera de las actividades económicas lícitas (Art.8).

En todas las Sociedades Cooperativas será obligatoria la educación cooperativa y la relativa a la economía solidaria. Para tal efecto, se definirán en la Asamblea General los programas y estrategias a realizar (Art.47).

Se establecen las siguientes categorías de Sociedades Cooperativas:

- I. Ordinarias, y
- II. De participación Estatal. Para tal efecto el Estado podrá dar en concesión o administración bienes o servicios a las Sociedades Cooperativas, en los términos que señalen las leyes respectivas (Art.30).

La razón social, la Ley General de Sociedades Cooperativas del 3 de Agosto de 1994 no legisla al respecto. El reglamento de la ley anterior indicaba que al nombre de la sociedad deberán agregarse las letras Sociedad Cooperativa Limitada o Sociedad Cooperativa Subsidiaria según el régimen de responsabilidad que adopten.

El Capital de las Sociedades Cooperativas se integrará con las aportaciones de los socios y con los rendimientos que la Asamblea General acuerde se destine para incrementarlo, además de considerar lo establecido en el Artículo 63 (Art.49).

“La dirección, administración y vigilancia interna de las Sociedades Cooperativas estará a cargo de:

- I. La Asamblea general;
- II. El Consejo de administración;
- III. El Consejo de vigilancia, y
- IV. Las Comisiones que la Ley General de Sociedades Cooperativas establece y las demás que designe la Asamblea General” (Art.34).

“Los acuerdos sobre la administración de la sociedad, se deberán tomar por mayoría de los miembros del Consejo de Administración. Los asuntos de trámite o de poca trascendencia los despacharán los miembros del propio Consejo, según sus funciones y bajo su responsabilidad, debiendo dar cuenta del uso de esa facultad en la próxima reunión del Consejo” (Art.44).

La Sociedad Cooperativa reúne generalmente a grupos de pequeños productores o consumidores con el objeto de lograr determinados fines comunes. Tiene un carácter fundamentalmente social puesto que presta su apoyo a los más necesitados.

La función de la sociedad es la supresión de lucro del intermediario en provecho de los socios a quienes reciben de ella bienes o servicios. En base a esto el término de utilidad cambia al de rendimiento.

Los rendimientos anuales de las Sociedades Cooperativas de Productores se reparten de acuerdo al trabajo aportado por cada socio durante el año, evaluado en calidad, tiempo, nivel técnico y escolar.

Los excedentes en las Sociedades Cooperativas de Consumidores se distribuirán en razón de las adquisiciones que los socios hubieran efectuado durante el año fiscal.

Los socios reciben anticipos a cuenta de los rendimientos o excedentes del año.

### **1.3.2.3 De Acuerdo con su Forma de Constitución.**

- Sociedades de Derecho (regulares)
- Sociedades de Hecho (irregulares)

Son sociedades regulares o de derecho aquellas que, en el acto de su constitución, se han hecho constar en escritura pública y se han inscrito en el Registro Público de Comercio, cumpliendo con todos los requisitos que marca la ley.

Las Sociedades Mercantiles irregulares o de hecho son aquellas que, en el acto de su constitución han dejado de cumplir con alguna de las formalidades que marca la Ley; es decir, se han creado y funcionan sin estar inscritas en el Registro Público de Comercio, o les falta algún otro requisito.

### **1.3.2.4 De acuerdo con la Responsabilidad de los Socios.**

- Sociedades de Responsabilidad Limitada.
- Sociedades de Responsabilidad Ilimitada.
- Sociedades de Responsabilidad Mixta.

Sociedades Mercantiles de responsabilidad limitada, son aquellas en las que los socios responden de las obligaciones sociales hasta por el monto de sus aportaciones. Algunos, ejemplos son: la Sociedad Anónima y la de Responsabilidad Limitada.

Las Sociedades Mercantiles de Responsabilidad Ilimitada, son aquellas en las que los socios responden de las obligaciones sociales hasta con su patrimonio personal, como ejemplo, la Sociedad en Nombre Colectivo.

Las Sociedades Mercantiles de Responsabilidad Mixta, son las que se conforman con dos clases de socios: unos que responden de manera limitada y otros ilimitadamente de las obligaciones sociales. Un ejemplo es la Sociedad en Comandita Simple.

#### **1.3.2.5 De acuerdo con el Tipo de Capital Social.**

- Sociedades de Capital Fijo.
- Sociedades de Capital Variable.

Se dice que una sociedad es de capital fijo cuando, para aumentar o reducir su capital social, requiere de cumplir los siguientes requisitos:

1. Celebrar asamblea extraordinaria
2. Levantar acta de asamblea extraordinaria
3. Protocolizar el acta
4. Inscribir el acta en el Registro Público de Comercio

Cuando una Sociedad Mercantil puede aumentar o reducir capital social, sin necesidad de llenar los requisitos anteriores, sin que pase del monto autorizado en caso de aumentos, o no menor del mínimo establecido por la ley, en caso de reducción, se dice que es de capital variable.

**1.3.2.6 En atención a su Nacionalidad.**

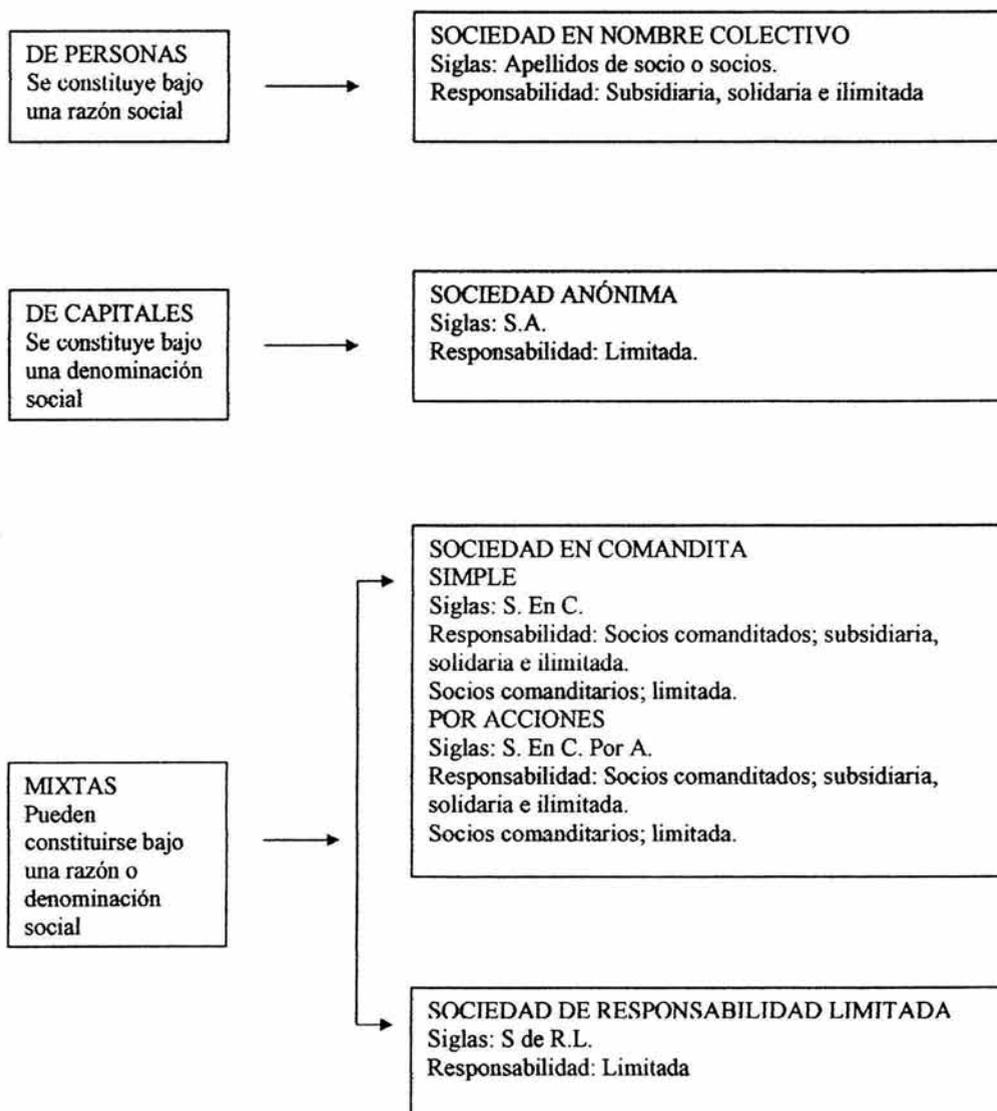
- Sociedades Mexicanas
- Sociedades Extranjeras

Son Sociedades Mercantiles mexicanas, las que se constituyen de acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles y que tienen su domicilio social dentro de la República Mexicana.

Cuando no se reúnen estas características, se dice que las sociedades son extranjeras.

**1.3.2.7 En atención a la Doctrina Jurídica.**

- Sociedades de Personas
- Sociedades de Capitales
- Sociedades Mixtas



**1.3.3 Cuadro Sinóptico de Diferencias Importantes en las Sociedades**

	Sociedad En Nombre Colectivo	Sociedad en Comandita	Sociedad de Responsabilidad Limitada	Sociedad Anónima	Sociedad en Comandita Por Acciones	Sociedad Cooperativa	Sociedad Civil
<b>Objeto</b> -Actos mercantiles  -La supresión de lucro de los intermediarios en la comercialización en provecho de quienes trabajan en la sociedad.  -Fin común de carácter preponderantemente económico pero que no constituya una especulación comercial.	X	X	X	X	X	X	X
<b>Patrimonio</b> -Aportaciones de los socios en dinero o bienes, y los resultados de su operación.  -Aportación de los socios, en efectivo, bienes, derechos o trabajo, donativos que se reciban y los porcentajes de los rendimientos que se destinan a incrementar.	X	X	X	X	X		X
<b>Regulación de las Sociedades</b> -Ley General de Sociedades Mercantiles  -Ley General de Sociedades Cooperativas  -Código Civil	X	X	X	X	X	X	X

**“ LA SOCIEDAD CIVIL: SU SITUACIÓN FRENTE AL RÉGIMEN JURÍDICO Y FISCAL “**

	Sociedad En Nombre Colectivo	Sociedad en Comandita	Sociedad de Responsabilidad Limitada	Sociedad Anónima	Sociedad en Comandita Por Acciones	Sociedad Cooperativa	Sociedad Civil
<b>Responsabilidad de los socios</b> -Responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente a las obligaciones sociales.  -Responden a las obligaciones sociales unos socios de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, y otros están obligados al pago de sus aportaciones.  -Responden ante terceros a la exhibición de su suscripción.  -Responden ante terceros limitadamente al monto de sus aportaciones o suplementadamente a prorrata hasta una cantidad fija.  -Los socios administradores responden ante terceros en forma subsidiaria, ilimitada y solidaria.	X						
<b>Limitación en número de socios</b> -Hasta 50 socios.			X			X	
-No menos de 2 socios.	X	X		X	X		X
-No menos de 5 socios.						X	

**CAPÍTULO I. RÉGIMEN JURÍDICO.**

	Sociedad En Nombre Colectivo	Sociedad en Comandita	Sociedad de Responsabilidad Limitada	Sociedad Anónima	Sociedad en Comandita Por Acciones	Sociedad Cooperativa	Sociedad Civil
<b>Socios</b> -Socios capitalistas que aportan dinero, bienes o valores y socios industriales que aportan trabajo.  -Socios que aportan dinero o bienes.  -Socios de clase trabajadora que aportan su trabajo personal y que se aprovisionan o utilizan los servicios.	X	X	X	X	X	X	X
<b>Capital social-integración</b> -Partes sociales, nominativas, suscritas y exhibidas.  -Partes sociales, nominativas, suscritas y exhibidas no negociables.  -Certificados de aportación.  -Acciones Títulos Nominativos.  -Acciones que no pueden cederse sin consentimiento de los socios.	X	X	X		X	X	X
<b>Capital social-monto</b> -No inferior a \$ 3 000.  -No menor de \$ 50 000.			X	X	X		
<b>Capital Variable</b> -Debe ser.  -Puede ser.	X	X	X	X	X	X	X

**“ LA SOCIEDAD CIVIL: SU SITUACIÓN FRENTE AL RÉGIMEN JURÍDICO Y FISCAL “**

	Sociedad En Nombre Colectivo	Sociedad en Comandita	Sociedad de Responsabilidad Limitada	Sociedad Anónima	Sociedad en Comandita Por Acciones	Sociedad Cooperativa	Sociedad CMI
<b>Administración</b> -Uno o varios administradores.  -Consejo de Administración.  -Uno o más gerentes.  -Uno o más socios.	X	X	X	X	X	X	X
<b>Órgano supremo</b> -Asamblea o Junta de Socios.  -Asamblea General de Accionistas.  -Asamblea General.  -Junta de Socios.	X	X	X	X	X	X	X
<b>Órgano de vigilancia</b> -Todos los socios no administradores.  -Socios comanditados no administradores y todos los socios comanditarios.  -Consejo de Vigilancia formado de socios o personas extrañas a la sociedad.  -Uno o varios Comisarios.  -Consejo de Vigilancia.  -La ley no indica pero de hecho corresponde a todos los socios no administradores.	X	X	X	X	X	X	X

**CAPÍTULO I. RÉGIMEN JURÍDICO.**

---

	Sociedad En Nombre Colectivo	Sociedad en Comandita	Sociedad de Responsabilidad Limitada	Sociedad Anónima	Sociedad en Comandita Por Acciones	Sociedad Cooperativa	Sociedad CIVIL
<b>De la información financiera</b> -La cuenta de Administración se rendirá semestralmente si no hubiera pacto en particular y en cualquier tiempo en que acuerden los socios. -Informe anual.	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

## **CAPÍTULO 2. ASPECTOS CONTABLES.**

### **2.1. Definición de Entidad Contable.**

La entidad es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los que fue creada.

A la contabilidad, le interesa identificar la entidad que persigue fines económicos particulares y que es independiente de otras entidades. Se utilizan para identificar una entidad dos criterios: 1) conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios y 2) centro de decisiones independientes con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social.

La contabilidad nace junto con la actividad del comerciante, es imposible hablar de una y prescindir del otro. La contabilidad es la lógica del mismo comercio, es la que lo hace comprensible al entendimiento del comerciante y, por tanto, del éxito. El creador de la partida doble lo dijo hace muchos años, para ser comerciante hay que saber contabilidad, no hablo de ningún otro conocimiento especializado ni ciencia oculta, y ese juicio sigue siendo válido en esta época.

Para el jurista la contabilidad acostumbrada por el comerciante para manejar su propio negocio, fue un medio útil para juzgar su honradez y reconstruir modos de proceder para aclarar quiebras y malos manejos en contra de terceros; ahí surge el interés del Estado en asuntos contables, y

así las leyes exigen a los comerciantes la obligación de contabilidad, bajo ciertas condiciones que permita la auditoría.

Por otro lado, el mandato en todas sus modalidades exige la existencia de la contabilidad para rendir cuentas en forma ordenada para el que maneja los bienes de terceros.

Puede resumirse hasta aquí que las obligaciones impuestas por el Estado son las de exigir llevar la contabilidad y la de proporcionar informes para la rendición de cuentas. Sin embargo, la sociedad no sólo demanda información que produzca transparencia a la gestión de negocios, exige información para mejorar la toma de decisiones económicas.

Así la contabilidad adquiere un significado trascendente y se vuelve muy compleja para satisfacer demandas totales de la sociedad. Ya no se trata de problemas simples de teneduría de libros, sino de juicios de expertos para lograr que las condiciones de incertidumbres naturales a todo proceso económico de toma de decisiones, sea disminuido o eliminado con información fiel a las circunstancias económicas que le dan lugar y que, a la vez, permitan la comparación válida de informes entre todas las entidades u oportunidades de inversión.

Para el Contador Público, la información financiera es aquella que puede ser utilizada por cualquier persona de la sociedad económica, y va más allá del acto de rendición de cuentas y se esfuerza por que sea útil no solamente en el marco nacional de la economía sino en el marco de la internacionalización de los negocios.

## **2.2. Características del Ente Contable.**

De la definición anterior se desprenden tres características del Ente Contable:

- a. Actividades económicas orientadas hacia una finalidad.
- b. Estructura financiera separada, o independiente.
- c. Control.

La finalidad de la información financiera es presentar la situación económica y los resultados periódicos de una entidad para que los usuarios externos tomen decisiones económicas en sus relaciones con la misma. La contabilidad debe precisar el sujeto de la información financiera y recibe un auxilio grande del concepto jurídico de la personalidad, no obstante el derecho se concreta a formalizar la personalidad de las sociedades, a establecer el marco jurídico en que deben darse las relaciones con terceros y con los propios socios del grupo, y conforme a su doctrina, implementa normas tutelares en beneficio de los acreedores, de los socios ante la administración y de los grupos minoritarios de estos últimos, además de otras cosas.

En consecuencia, la contabilidad financiera se extiende mas allá del campo jurídico con el objeto de capturar las transacciones de una determinada actividad económica organizada hacia una finalidad. En efecto es la sociedad quien demanda la rendición de cuentas señaladas por las leyes, información que le sea útil para evaluar la situación y resultados de los entes, así como la habilidad de los administradores.

Así pues, a la contabilidad le interesa satisfacer los dos requisitos demandados por el Público: información suficiente para evaluar la honradez de los actos administrativos e información para evaluar el comportamiento económico de los entes.

Pero no es suficiente para la contabilidad financiera la mera identificación de una actividad económica orientada hacia una finalidad social, es necesario, también, que dicha actividad económica esté apoyada por una organización con estructura financiera independiente, separada de otros entes, particularmente de los individuos que tienen la calidad de socios, dueños o accionistas. Desde el punto de vista contable las transacciones que constituyen el objeto de los registros deben celebrarse entre entes independientes. La falta de independencia puede causar un error de origen que desvirtúe los efectos de las mismas transacciones de que se ocupa la contabilidad.

El control es un requisito básico del ente contable, al respecto el Boletín A-11, de la Comisión de Principios, del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en su párrafo número 11 define al activo como "el conjunto o segmento, cuantificable, de los beneficios económicos futuros fundamentalmente separados y controlados por una entidad, representados por efectivo, derechos, bienes o servicios, como ocurrencias de transacciones pasadas, o de otros eventos ocurridos".

Mas adelante el mismo documento señala en su párrafo 27 "al poseer una entidad determinado activo, puede controlar sus beneficios económicos futuros, en la medida en que se beneficie de él, al mismo tiempo que,

normalmente, se encuentra en condiciones de negar o regular el acceso de terceros a dichos beneficios”.

Todos los bienes sujetos al comercio determinan dos clases de derechos: derechos de uso y derechos de usufructo. Por virtud de un acto jurídico el propietario puede entregarlo a otro en usufructo, ambos son poseedores, el que lo posee a título de propietario tiene una posesión originaria, el otro, una posesión derivada.

El término propiedad aunque sea muy claro para los juristas, resultaría muy confuso para los Principios de Contabilidad y los asuntos económicos. Controlar es una palabra más generosa para los objetivos de la contabilidad financiera, la cual puede incluir al término de propiedad como algo subordinado. Se ejerce control sobre una cosa o determinados actos, cuando por nuestra voluntad se pueden alterar o dirigir de acuerdo a nuestros propósitos.

Naturalmente que para vender una cosa debemos poseerla, si tenemos la propiedad original podremos comerciarla, si tenemos ambos derechos podremos aprovechar las dos propiedades o la propiedad completa. Sin embargo, en el caso de las Sociedades Anónimas, es posible dirigir las políticas financieras y operativas de una entidad jurídica de acuerdo a nuestros fines, sin tener la propiedad completa de las acciones, basta que tengamos la mayoría de los votos para poder ejercer el control.

La palabra controlar tiene un contenido mayor que el de propiedad aunque es muy cierto que en muchas cosas para controlar es necesario ser propietario, pero en otras, como el ejemplo anterior, sin tener la propiedad total tenemos el control total, o cuando menos tenemos más.

### **2.3. Teoría Básica de la Contabilidad.**

Existe en la literatura contable una gran cantidad de términos y conceptos que tratan lo referente a la estructura básica de la teoría contable, esta base, susceptible de ser modificada, ha sido establecida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., mismo que contempla ordenada y jerárquicamente los conceptos que forman la estructura de la teoría contable, y que son:

- Principios de Contabilidad
- Reglas particulares
- Criterio prudencial de aplicación de las mismas

Los Principios de Contabilidad son conceptos básicos que establecen, delimitan e identifican a la entidad, a las bases cuantificadas de las operaciones y eventos económicos que la afecten y la presentación de la información financiera por medio de estados financieros.

Las reglas particulares son la especificación concreta e individual de los conceptos que integran los estados financieros. Se dividen las reglas de valuación y de presentación. Las primeras se refieren a la aplicación de los Principios de Contabilidad y a la cuantificación de conceptos. Mientras que las segundas se refieren a la inclusión particular y adecuada de cada concepto de los estados financieros.

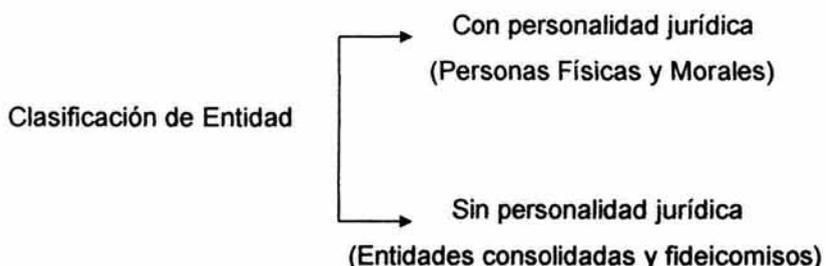
El criterio prudencial de aplicación de las reglas particulares es la elección conservadora y poco optimista de entre varias alternativas que se presentan como equivalentes, tomando en cuenta todos los elementos de juicio posibles, por su misma estructura jerárquica se aplica al nivel de las reglas particulares.

Los conceptos anteriores establecen la teoría de la estructura básica de la contabilidad financiera, a la que se define como “la técnica que se utiliza para producir, sistemática y estructuralmente, información cuantitativa expresada en unidades monetarias, de las transacciones que realiza una entidad, y de ciertos eventos económicos identificables y cuantificables que la afectan con objeto de facilitar a los diversos interesados, tomar decisiones en relación con dicha entidad”.

### **2.3.1 Principios de Contabilidad**

#### ***Principio de Entidad.***

En los Principios de Contabilidad que identifican y delimitan a la entidad, aparece este principio que reconoce la personalidad jurídica propia de la empresa, por lo que sólo deben incluirse en sus estados financieros los bienes, valores, derechos y obligaciones propiedad de la misma, independientemente de sus propietarios o socios. Se define a la entidad como una unidad identificable que lleva a cabo transacciones económicas y está integrada por un conjunto de elementos humanos, materiales y de capital, que están en íntima relación y bajo la coordinación de una autoridad que toma decisiones que van canalizadas a la obtención de los fines para los que fue establecida.



### ***Realización y Período Contable.***

Una vez existente, la entidad realiza transacciones que intervienen a la consecución del fin para el cual fue constituida; estas transacciones y eventos económicos que la afectan deben ser cuantificables en términos monetarios, esto es, considerado dentro del principio de realización.

El Período Contable se refiere a la necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de una entidad que tiene una existencia continua a una fecha determinada; esto obliga a dividir su vida en periodos convencionales.

Las operaciones y eventos, así como sus efectos derivados, cuantificables, se identifican con el período en que ocurren; por tanto, cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere.

Estos dos principios tienen una estrecha relación; en tanto que el principio de realización constituye el porque de una situación en particular, el relativo al Período Contable identifica y delimita cuando se realizaron las transacciones.

Entonces, el principio de Realización postula que las operaciones se registran en el momento en que se realizan o suscitan, esto combinado con el principio de periodo contable, contribuye a que los interesados en la situación financiera de la entidad tengan oportunidad de contemplar cualquier desviación y a la vez tomar decisiones adecuadas para evitar pérdidas o alcanzar las utilidades predeterminadas.

### ***Revelación Suficiente.***

Ya que la información financiera es la base para la toma de decisiones, es preciso que sea clara y comprensible a los directores de la entidad, para juzgar la situación financiera y el resultado de operación.

Con fundamento en Principios de Contabilidad los Estados Financieros básicos son:

- Estado de Situación Financiera
- Estado de Resultados
- Estado de Variación en el Capital Contable
- Estado de Cambios en Situación Financiera

Generalmente, es necesario añadir notas explicativas a los Estados Financieros, o anexos en donde se amplíe la información que se presenta, para que sean autosuficientes en cuanto a la interpretación de los mismos;

por tanto, la información debe presentarse de una forma clara y comprensible además de ser suficiente en cuanto a calidad, todo esto basado en la contabilidad de las cifras que se presentan.

Existen ciertas reglas de presentación de los Estados Financieros, que deben tomarse en cuenta para cumplir con este Principio de Contabilidad:

1. Información clara y precisa de la situación financiera, resultado de operación y cambios en la situación financiera de la entidad.
2. Las notas explicativas de los Estados Financieros deben presentarse junto con estos, ya sea al pie de los mismos o en hojas a parte.
3. En el encabezado de los Estados Financieros de cualquier tipo, deben ir los datos que permitan identificar la entidad de la que son relativos, así como la fecha o periodo contable al que pertenezca.
4. Los Estados Financieros deben presentarse en la moneda de curso legal y cuando se trate de moneda extranjera, mencionar el tipo de cambio utilizado.
5. Las políticas contables que sean relevantes al elaborar los Estados Financieros deben incluirse en las notas de los mismos, o pueden presentarse por separado en un sumario de políticas contables.

### ***Importancia Relativa.***

En los Estados Financieros deben mostrarse los aspectos importantes que afecten a la Entidad y que sean cuantificables en unidades monetarias; sin embargo, esta importancia varía de una Entidad a otra. Es necesario distinguir el significado de la Revelación Suficiente, del de Importancia Relativa; el primero trata fundamentalmente el grado de detalle con que se presenta la información, con el fin de proporcionarla en forma clara,

mientras que el segundo se aplica a la cualidad de seleccionar adecuadamente los elementos que por su naturaleza o monto tiene importancia en la información financiera de una Entidad, ya que de ser así debe incluirse para no descuidar los objetivos de presentar tal información.

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ofrece orientaciones en cuanto a la Importancia Relativa:

1. En atención a su monto; una parte por sí sola es importante en atención a otros conceptos.
2. La igualdad que guarde la partida en los Estados Financieros en conjunto, o bien en el total del rubro del que forma parte o debería formar parte.
3. La proporción que guarda una partida con otras relacionadas.
4. La proporción que guarda la partida con el monto correspondiente a Periodos Contables anteriores y la Entidad que se estima representará en años futuros.
5. La evaluación de la Importancia Relativa en casos en que la existencia de la partida deba presentarse separadamente para evitar errores de apreciación.

En la práctica, existen parámetros que permiten distinguir y evaluar la importancia que tienen ciertos eventos o transacciones que llevan a cabo las Entidades. En estos parámetros tenemos lo siguiente, siempre y cuando se tomen las bases adecuadas de comparación:

Las partidas menores al 5% podrían ser consideradas como no importantes; del 5% al 10% algunas importantes y otras no. Arriba del 10% deben considerarse del impacto significativo.

En atención a la naturaleza de la partida o eventos que efectúa la empresa, puede también determinarse el nivel de importancia de acuerdo a las siguientes consideraciones:

- Si se trata de una situación de carácter extraordinario.
- Si está sujeta a un hecho futuro o condición.
- Si no afecta cuantitativamente por el momento, pero sí en el futuro.
- Si su origen obedece a leyes, reglamentos o disposiciones oficiales o contractuales.
- Si se trata de operaciones con empresas subsidiarias, afiliadas o asociadas.

### ***Comparabilidad (antes Consistencia)***

Se requiere que los Principios de Contabilidad sean aplicados uniforme o consistentemente, no sólo por el período a que se refieren sino también en relación con lapsos anteriores, en virtud de que una de las características de la información contable es la Comparabilidad.

El boletín A-1 de la Comisión de Principios de Contabilidad señala: "la información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los principios reglas particulares de aplicación, para que mediante la comparación de Estados Financieros de la entidad pueda conocerse su evolución y, al compararse con la información financiera de otras entidades se conozca su posición relativa. Cuando hay un cambio que afecte la

consistencia, y por ende la Comparabilidad de la información, es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras”.

### ***Valor Histórico Original.***

Las operaciones que se registran a través de la Contabilidad, toman como base las cantidades de efectivo que se afecten, su equivalente o la estimación razonable que se haga al momento en que se consideren contablemente. Estas cifras deben ser modificadas o actualizadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado. Para este efecto es necesario considerar el boletín relativo y aclarar esta situación en la información que produzcan.

### ***Negocio en Marcha.***

La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario. Cuando las cifras de los Estados Financieros representen valores estimados de liquidación, esto debe especificarse en forma clara y solamente son aceptables para información general, cuando la entidad este en liquidación.

### ***Dualidad Económica.***

Esta dualidad se constituye de:

- Los recursos de los que dispone la Entidad para la realización de sus fines y,

- Las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto.

La doble dimensión de la representación contable de la Entidad, es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras Entidades.

#### **2.4. Sistema Contable de una Sociedad Civil.**

Se considera que existen tres áreas principales de contabilidad: La contabilidad financiera que proporciona información, principalmente para usuarios externos; la contabilidad administrativa, que servirá para orientar a la administración en la toma de decisiones y para efectos de control; y por último la contabilidad fiscal, que es la que sirve de soporte de las declaraciones de impuestos sobre la renta e impuestos al activo principalmente.

La contabilidad financiera, a diferencia de las otras dos áreas tiene que estar sujeta a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados debido a que los terceros afectados necesitan confiar en que la información generada se apegue a ciertas normas. Estos principios o normas están contenidos en los boletines que ha publicado el Instituto Mexicano de Contadores Públicos por conducto de su Comisión de Principios de Contabilidad.

La contabilidad administrativa podrá acoplarse a las necesidades internas de información de cada empresa en particular, diseñando informes especiales conforme se requiera sin necesidad de apegarse estrictamente a reglas de información a las cuales se someten los Estados Financieros básicos.

Debemos considerar que el objetivo final de la contabilidad es generar información y por lo tanto, en los tiempos modernos se le ha definido como “un sistema de información” más que un proceso de registro, y podemos decir que se habla de este sistema por las siguientes razones:

- Una empresa sólo podrá incrementar su patrimonio realizando transacciones o actividades con terceros.
- El objetivo primario de una empresa con fines de lucro es incrementar su patrimonio a través del tiempo, de manera que pueda devolver la mayor cantidad de dinero a los dueños. Es lógico suponer que unas empresas alcanzan esta meta mejor que otras.
- Se podrá determinar con exactitud el verdadero valor que tienen los activos o pasivos monetarios, pero esto no es posible tratándose de activos no-monetarios, en que objetivamente puede obtenerse su valor correcto sólo en el momento en que se adquieren o se venden.
- Los Estados Financieros que se publican (salvo que se indique lo contrario) se refieren a negocios en marcha y no a negocios en estado de liquidación.
- Es lógico suponer que la administración desee que la información contable presente los mejores resultados de operación y mejor situación financiera de las empresas que dirigen.

- Los usuarios de información requieren de la información del pasado para predecir el futuro de la Entidad.
- A los usuarios de la información les será más útil la información respecto a resultados de una empresa que respecto a la situación financiera que considera el pasado.

Para poder definir el sistema contable de una Sociedad Civil, debemos considerar como primer término si se desea mantener la contabilidad sobre la base de acumulaciones o bien sólo de entradas y salidas de caja.

La contabilidad sobre la base de acumulaciones es la que utilizan todas las empresas con fines de lucro e incluyen los ajustes por depreciación, amortización, etc. La contabilidad de entradas y salidas de efectivo es recomendable para aquellas asociaciones de pocos recursos y con un volumen muy bajo de operaciones. Esta cuenta de caja es muy sencilla y no la incluiremos en nuestras explicaciones.

Como dijimos anteriormente, el sistema de contabilidad que deba implementarse con una Sociedad depende de la política que se adopte respecto a la utilización de los recursos. Si éstos se destinan al cumplimiento de fines específicos, se utilizará la contabilidad de fondos. Si los recursos se destinan al cumplimiento de un fin común, se utilizará una contabilidad general.

#### **2.4.1 Contabilidad de la Sociedad Civil.**

Recordemos para estos efectos que: la Sociedad Civil existe bajo una denominación agregándose las palabras Sociedad Civil o las siglas S.C.

Las obligaciones sociales están garantizadas subsidiariamente por la responsabilidad ilimitada y solidaria de los socios que administran.

Existen dos clases de socios, los socios capitalistas que aportan capital y los Industriales que aportan su trabajo.

El capital está representado por partes sociales nominativas, suscritas y exhibidas por los socios. No se requiere un monto determinado de capital.

Considerando que en la Sociedad Civil los socios combinan sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial, a continuación presentamos la apertura de una sociedad.

Para ejemplificar lo anterior se trata el siguiente caso que señala:

La escritura constitutiva indica que con fecha 1° de Enero se ha constituido "Rivera y Asociados S.C.", con la participación de los siguientes socios:

<b>Socio</b>	<b>Partes sociales suscritas</b>
A Jorge Rivera	\$15,000
B José Villalba	20,000
C Alfonso León	12,500
D Carlos Castillo	<u>17,500</u>
	<u>\$65,000</u>

**CAPÍTULO 2. ASPECTOS CONTABLES.**

Los tres primeros socios exhibieron su aportación en efectivo y el socio D entregó equipo valuado previamente con un importe igual a su aportación.

En los libros de contabilidad se deben registrar dos eventos, la suscripción y la exhibición de los socios como sigue:

		<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
<b>Aportaciones</b>		<b>65 000</b>	
Socio A Jorge Rivera	15 000		
Socio B José Villaiba	20 000		
Socio C Alfonso León	12 500		
Socio D Carlos Castillo	<u>17 500</u>		
<b>Capital social</b>			<b>65 000</b>
Socio A Jorge Rivera	15 000		
Socio B José Villaiba	20 000		
Socio C Alfonso León	12 500		
Socio D Carlos Castillo	<u>17 500</u>		
		<u>65 000</u>	<u>65 000</u>
<b>Suscripción que hacen los socios según Acta Constitutiva protocolizada por el Notario Núm. 1 de la Ciudad de México</b>			
<b>Caja</b>		<b>47 500</b>	
<b>Equipo</b>		<b>17 500</b>	
<b>Aportaciones</b>			<b>65 000</b>
Socio A Jorge Rivera	15 000		
Socio B José Villaiba	20 000		
Socio C Alfonso León	12 500		
Socio D Carlos Castillo	<u>17 500</u>		
		<u>65 000</u>	<u>65 000</u>
<b>Exhibición de los socios por la suscripción De sus partes sociales.</b>			

La cuenta de caja se emplea tradicionalmente porque el tesorero o quien hayan designado para recibir las exhibiciones las conserva en la caja de la sociedad en tanto hace e depósito en la cuenta bancaria.

El Estado de Situación Financiera sería como sigue:

**RIVERA Y ASOCIADOS S.C.**  
**Estado de Situación Financiera**

<b>Activo</b>		<b>Capital</b>	
Circulante:		Capital social:	
Efectivo en caja	\$ 47 500	Partes sociales suscritas	\$ 65 000
		Y exhibidas	
No Circulante:			
Equipo al costo	<u>17 500</u>		
	65 000		<u>65 000</u>

Sobre el aspecto contable de la Sociedad Civil nos referiremos al artículo 26 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, ya que indica que los sistemas y registros contables deberán llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convengan a las características particulares de su actividad, pero que deben satisfacer un mínimo de requisitos que permitan identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, identificar las inversiones con su documentación comprobatoria; relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos finales de las cuentas; formular los Estados de Posición Financiera; relacionar estos estados con las cuentas de cada operación; asegurar el registro total de operaciones, actos o actividades y garantizar que se

asienten correctamente, mediante los sistemas de control y de verificación internos necesarios; identificar las contribuciones que se deben cancelar o devolver en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales y comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales.

El artículo 27 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación señala que los contribuyentes para cumplir con lo dispuesto en el artículo 26, podrán usar indistintamente los sistemas de registro manual, mecanizado o electrónico sin dejar de llevar el libro diario y el libro mayor o sólo el mayor si maneja el sistema electrónico.

## **CAPÍTULO 3. RÉGIMEN FISCAL**

### **3.1 SOCIEDADES CIVILES DEL TÍTULO II DE LA LISR**

#### **3.1.1 Antecedentes**

En el año 2002, la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) fue estructurada en su conjunto, para convertirse en una nueva disposición tributaria que abrogó la ley de 1980; no obstante, este aparente avance no ha estado acompañado hasta la fecha de una adecuación de su reglamento, pues la Reforma Fiscal Integral, tantas veces mencionada, ha quedado como un sueño en la mente de quienes pretenden construir un país con mayores libertades. Esto sólo se logrará a través de un marco tributario a la altura de las necesidades, y como parte de la reforma estructural, indispensable para avanzar hacia un desarrollo sustentable.

La imperfección de nuestro marco tributario, se ha dado a través de la historia, debido a que no se han incorporado en su adecuada dimensión los elementos de equidad, eficiencia y neutralidad.

Los ingresos tributarios de 1988 a 2003 en México representan en promedio tan sólo 10.85% del PIB, el Impuesto Sobre la Renta (ISR) representa 4.72%, es decir, poco más de 43% del total de contribuciones. Por ello, la reforma estructural en el Sistema Fiscal, debe incidir en un esquema eminentemente recaudatorio. Sin embargo, para lograrlo es indispensable que exista un ataque frontal hacia la reducción de la economía informal y una disminución de la corrupción en todos sus niveles.

Hasta 1989, las Sociedades Civiles se consideraban en el Título II "De las Personas Morales Con fines No Lucrativos"; no eran contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, lo eran sus socios.

Por reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el Diario Oficial de la Federación del día 28 de Diciembre de 1989, se llevo a cabo una división de estas sociedades, para quedar comprendidas en el Título III las que continuaban siendo no contribuyentes, pero también se incluyeron en el Título II aquellas que deben cumplir con todas las obligaciones fiscales que establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

A partir del 1° de Enero de 2002 entra en vigor una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta que, conserva gran parte de las disposiciones de la Ley del ISR que se abroga y que estuvo en vigor hasta el 31 de Diciembre de 2001, y, el Título III se denomina "Régimen de las Personas Morales Con Fines No Lucrativos", como hasta 1989.

Por lo que respecta a las sociedades que quedan comprendidas en el Título II, a continuación ejemplificamos algunos tipos de estas:

- Sociedades de profesionistas, técnicos o prestadores de servicios.
- Sociedades inmobiliarias.
- Sociedades administradoras de inmuebles.
- Sociedades de representantes de empresas (Asociación de industriales, comerciantes, etc.).

- Sociedades o Asociaciones que se dediquen a la enseñanza y que no cuenten con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios de la Secretaría de Educación Pública.
- Sociedades de Agentes Aduanales.
- Cualquier otra sociedad o asociación civil no incluida en los artículos 95 y 102 de la LISR.

### **3.1.2 Concepto de Persona Moral en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

El artículo 8 de la Ley del ISR establece que cuando se haga mención a Persona Moral, se entienden comprendidas, entre otras:

- Las Sociedades Mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales.
- Las Instituciones de Crédito.
- Las Sociedades y Asociaciones Civiles.
- La Asociación en Participación cuando a través de ellas se realicen actividades empresariales en México.

Sobre estas bases, las Sociedades Civiles comprendidas en el Título II, tendrán que cumplir con todas las obligaciones fiscales, como cualquier Sociedad Mercantil.

### **3.1.3 Concepto de Acciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

Asimismo, el artículo 8 de la LISR establece que cuando se haga referencia a acciones se entenderán incluidos los siguientes:

- Los certificados de aportación patrimonial emitidos por las Sociedades Nacionales de Crédito.
- Las partes sociales.
- Las participaciones en Asociaciones Civiles.
- Los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera.

Otra aclaración importante que hace esta disposición es que cuando se haga referencia a accionistas, quedarán comprendidos los titulares de los certificados a los que se ha hecho referencia, de las partes sociales y de las participaciones señaladas.

Esta precisión tiene una gran trascendencia para las Sociedades Civiles, ya que las disposiciones relativas a la determinación de las cuentas de capital de aportación, enajenación de acciones, reducción de capital, etc., serán aplicables también a este tipo de sociedades.

La misma disposición hace la aclaración que cuando se trate de sociedades cuyo capital esté representado por partes sociales, cuando en esta ley se haga referencia al costo comprobado de adquisición de acciones, se deberá considerar la parte alícuota que representen las partes sociales en el capital social de la sociedad de que se trate.

### **3.1.4 Principales Obligaciones Fiscales.**

Las Sociedades Civiles que se encuentran en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, tienen que cumplir con todas las obligaciones fiscales que se establecen en este ordenamiento, por lo cual se hará mención de las principales, con base en la Ley.

#### **3.1.4.1 Cálculo del ISR sobre el Resultado Fiscal.**

Las Sociedades Civiles deben calcular el ISR aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 32%. La ley contempla como tasa a cargo de las Persona Morales (y asimilados) la del 32%; sin embargo, como medida de transición de la anterior tasa corporativa del 35% a esta nueva tasa menor, se estableció que por el ejercicio fiscal de 2002 prevalecería el 35%, tasa que se reducirá en un punto porcentual anual, a partir de 2003, para final mente llegar al 32% en el año 2005 (Artículo 2° Transitorio de 2002 fracción LXXXII, LISR Artículo 10).

#### **3.1.4.2 Determinación del Resultado Fiscal.**

El Resultado Fiscal del ejercicio se determina como sigue:

Total de Ingresos Acumulables	\$ _____
<b>Menos:</b>	
Deducciones Autorizadas	\$ _____
Igual a:	
Utilidad Fiscal	\$ _____
<b>Menos:</b>	
Pérdida Fiscal de ejercicios anteriores (Actualizadas)	\$ _____
<b>Igual a:</b>	
<b>RESULTADO FISCAL</b>	<b>\$ _____</b>

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

**A) Ingresos Acumulables.**

Como se observó en el cálculo del Resultado Fiscal, el primer concepto que se toma en cuenta para determinarlo son los Ingresos Acumulables. Las Sociedades Civiles deben acumular la totalidad de sus ingresos que obtengan en:

- Efectivo
- Bienes
- Servicios
- Crédito
- De cualquier otro tipo
- El ajuste anual por inflación
- Los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Es de aclararse que tratándose de ingresos en crédito de la Sociedad Civil como prestadora de servicios personales independientes no se consideran acumulables sino hasta que se cobra, como más adelante se comenta.

No debe confundirse que tratándose de Sociedad Civil, en todos los casos el ingreso en crédito no es aplicable, ya que únicamente será para las prestadoras de servicios personales independientes; por ejemplo a una Sociedad Civil inmobiliaria si le sería aplicable el ingreso en crédito.

### **Ingresos No Acumulables.**

No se consideran Ingresos Acumulables los siguientes conceptos.

- Aumento de Capital
- Pago de la pérdida por sus accionistas
- Primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad.
- Por utilizar para valuar sus acciones el método de participación.
- La reevaluación de sus activos y de su capital
- Dividendos que perciban de otras personas morales residentes en México.

### **Momento en que se considera que se obtienen los Ingresos.**

1. Tratándose de la prestación de servicios, cuando se de cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero.
  - a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
  - b) Cuando se preste el servicio.
  - c) Cuando se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aún cuando provenga de anticipos.
2. Tratándose del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes cuando se cobren total o parcialmente las contraprestaciones, o cuando éstas sean exigibles a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o se expida el comprobante de pago que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero.

Por lo tanto dependerá de la actividad que desarrolle la Sociedad Civil para definir el momento en que se acumulará el ingreso.

### **Acumulación de los Ingresos Hasta que se Cobran.**

El último párrafo de la fracción I del artículo 18 de la LISR, establece que tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las Sociedades Civiles, se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

Si estas sociedades, por ejemplo un despacho de profesionistas, emiten un recibo de honorarios, no se considerará acumulable, sino hasta el momento en que sea cobrado.

Es importante aclarar el concepto de "prestación de servicios personales independientes", con el objeto de establecer a que tipo de prestación de servicios les sería aplicable el beneficio de acumular el ingreso hasta que se cobre. En la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el artículo 14, considera prestación de servicios independientes, entre otros, las prestaciones de obligaciones de hacer, transporte de personas, toda otra obligación de dar, de no hacer o permitir. Pero se hace la aclaración de que tratándose de prestación de servicios independientes tiene la característica de personal cuando se trate de actividades señaladas en dicho artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

Así por ejemplo, el transporte de personal o bienes se considera una prestación de servicios independientes, o el seguro, la comisión, etc; no tienen la característica de servicio personal, en virtud que tienen la naturaleza de actividad empresarial.

En este orden de ideas, tendrán la característica de prestación de servicios personales independientes, por ejemplo, los servicios profesionales, los servicios de enseñanza y de capacitación.

Para ejemplificar la acumulación de los ingresos a continuación presentamos el siguiente cuadro:

<b>Concepto</b>	<b>Prestación de servicio personal independiente</b>	<b>Otras S.C. o A.C.</b>
Ingresos cobrados	SÍ	SÍ
Ingresos en crédito	NO	SÍ
Ingresos en bienes	SÍ	SÍ
Ingresos en servicios	SÍ	SÍ

#### **Otros Ingresos Acumulables.**

Como sucede en el caso de Sociedades Mercantiles, también las Sociedades Civiles que tributen en el Título II de la LISR tendrán que acumular otros ingresos, que a continuación enunciamos en los términos del artículo 20 de la LISR.

1. Ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.
2. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce quedan a beneficio del propietario.

3. La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos, de terrenos y acciones.
4. Recuperación de un crédito deducido por incobrable.
5. Cantidades recuperadas por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros.
6. Cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquel por cuenta de quien se efectúa el gasto.
7. Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno.
8. Los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados.
9. El ajuste anual por inflación acumulable.

#### **Gastos por Cuenta de Terceros.**

En la relación de Ingresos Acumulables destaca la de considerar ingresos las cantidades que se reciban de clientes para efectuar gastos por su cuenta, en virtud de tratarse de una operación común en las sociedades prestadoras de servicios profesionales, deberá tenerse especial cuidado en recabar la documentación comprobatoria de los gastos efectuados, a nombre del cliente o la persona por quien se efectúe el gasto, pues de lo contrario si no existe esta documentación, estas cantidades se considerarán Ingresos Acumulables.

### **Ingresos por Intereses Devengados.**

La Ley del ISR establece el ingreso devengado. Este concepto nace de la técnica contable y concretamente de la aplicación de los Principios de Contabilidad: Principio de Realización y Período Contable.

Los intereses se acumularán con base en lo devengado, sin ajuste alguno, esto es, los nominales, ya que no se le deberá restar el componente inflacionario como ocurrió hasta el ejercicio 2001.

### **Ajuste Anual por Inflación.**

El artículo 46 de la LISR establece que las Personas Morales del Título II de la LISR determinarán, al cierre de cada ejercicio el Ajuste Anual por Inflación como sigue:

I. Saldo promedio anual de las deudas	\$ _____
Menos:	
II. Saldo promedio anual de los créditos	\$ _____
Diferencia	\$ _____
Por:	
Factor de ajuste anual de inflación	
III. Ajuste anual por inflación acumulable (Si I es mayor que II)	\$ _____
IV. Ajuste anual por inflación deducible (Si II es mayor que I)	\$ _____

El saldo promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del ejercicio. No se incluirán en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mes.

Los créditos y las deudas en moneda extranjera, se valuarán a la paridad existente al primer día del mes. En los artículos 47 y 48 de la LISR, se establecen los conceptos de créditos y de deudas.

Las cuentas por cobrar en prestadoras de servicios personales independientes no son créditos.

Las Sociedades Civiles prestadoras de servicios personales independientes acumularán sus ingresos hasta el momento en que cobre el servicio.

Por otra parte, la fracción V del artículo 47 de la LISR establece que no se consideran créditos "cualquier ingreso cuya acumulación esté condicionada a su percepción efectiva". Si al prestarse el servicio se expide el recibo correspondiente, desde luego que se considera una cuenta por cobrar, pero esto no da lugar a la acumulación del ingreso y tampoco se podrá calcular el Ajuste Anual por Inflación que establece esta disposición.

## **B) Deducciones Autorizadas**

Las Sociedades Civiles podrán efectuar las deducciones autorizadas a que se refiere el artículo 29 de la LISR y las más comunes serían las siguientes:

1. Los descuentos o bonificaciones que se hagan, aun cuando correspondan a operaciones realizadas en ejercicios anteriores.
2. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, disminuidos con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas, efectuadas inclusive en ejercicios posteriores.
3. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
4. Las inversiones.
5. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere el punto dos.
6. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta ley.
7. Las cuotas pagadas por los patrones al IMSS, incluso cuando éstas sean a cargo de los trabajadores.
8. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados.

9. El Ajuste Anual por Inflación que resulte deducible en los términos del artículo 46 de la LISR.

**Anticipos a Miembros de Sociedades Civiles.**

Los anticipos que entreguen las Sociedades Civiles a sus miembros, cuando lo distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 110 de la LISR.

La fracción II del artículo 110 de la LISR asimila a sueldos los anticipos que reciban los miembros de las sociedades y, por lo tanto, la Sociedad Civil deberá efectuar la retención del ISR correspondiente, aplicando las disposiciones del Capítulo I del Título IV de la LISR.

Para ilustrar lo anterior presentamos el siguiente ejemplo de cómo se deberá efectuar la retención de los anticipos que se entreguen a socios de una Sociedad Civil.

Consultoría Márquez y Asociados, S.C. cuenta con los siguientes asociados, los cuales hacen retiros durante el mes de junio de 2002.

**Calcular el ISR que causaría el anticipo**

Socio:	Retiro Junio 2002
Agustín López Marín	4,500.00
Estela Prado Ortega	10,000.00

	<b>Agustín López Marín</b>	<b>Estela Prado Ortega</b>
BASE GRAVABLE	4,500.00	10,000.00
MENOS:		
LIMITE INFERIOR	<u>3,644.95</u>	<u>8,915.25</u>
EXCEDENTE	855.05	1,084.75
POR:		
% SOBRE EL EXCEDENTE	<u>17.00%</u>	<u>33.00%</u>
IMPUESTO MARGINAL	45.36	357.97
CUOTA FIJA	<u>334.43</u>	<u>1,533.98</u>
IMPUESTO ART.113 (1)	479.79	1891.95
MENOS:		
SUBSIDIOS ART.114		
IMPUESTO MARGINAL	145.36	357.97
% SOBRE EL IMPUESTO MARG.	<u>0.50</u>	<u>0.40</u>
MONTO IMPUESTO MARGINAL	72.68	143.19
CUOTA FIJA	<u>167.22</u>	<u>766.98</u>
TOTAL SUBSIDIO (2)	<u>239.90</u>	<u>910.17</u>
IMPUESTO A CARGO(FAVOR)(1-2)	<u>239.89</u>	<u>981.78</u>

#### **Requisitos para las Deducciones Autorizadas.**

Por lo que se refiere a los requisitos que deben cumplir las deducciones autorizadas, a continuación presentamos un resumen de lo que expone el artículo 31 de la LISR, especialmente lo que consideramos más aplicable a las Sociedades Civiles.

- a. Que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Cuando se otorguen donativos éstos deberán ser no onerosos ni remunerativos, reunir los requisitos previstos en la LISR y en las reglas generales que para el efecto establezca el Sistema de Administración Tributaria (SAT).
- b. Que tratándose de la deducción de inversiones (depreciaciones y amortizaciones) se cumpla con los requisitos que establece la LISR en materia de tasas, conceptos que integren el monto original de la inversión, actualización por los efectos inflacionarios, limitación en automóviles, etc., y demás requisitos que se establecen en los artículos 37 a 45 de la LISR.
- c. Que se compruebe con documentación que reúnan los requisitos que señalen las disposiciones fiscales, esto es, el Código Fiscal de la Federación, relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio.
- d. Estén debidamente registrados en contabilidad y que sean restadas una sola vez.
- e. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos que conste el pago de dichos impuestos.

1. Los pagos cuyo monto exceda de \$ 2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Sistema de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como, en el anverso del mismo la expresión “para abono en cuenta del beneficiario” los pagos también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

También se podrá optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este título los originales de los estados de cuenta de cheques emitidos por las instituciones de crédito, siempre se cumplan los requisitos que establece el artículo 29C del Código Fiscal de la Federación.

2. Una de las deducciones más importantes en las Sociedades Civiles son los anticipos a socios y, dado que este concepto se asimila a salarios, surge la duda de si se debe de pagar con cheque nominativo o no, puesto que los pagos a personal subordinado se pueden efectuar sin que sea el cheque nominativo para bono en cuenta del beneficiario. En una aplicación estricta de la disposición, si se debería pagar con cheque nominativo los anticipos de socios que superen la cantidad de \$2,000.00, tomando en consideración que la excepción que marca la ley es para los pagos que se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Tratándose de Sociedades Civiles, es común que tengan trabajadores a su servicio, por lo cual deberá procederse a la retención del impuesto como lo establecen los artículos 113, 114 y 115 de la LISR igualmente si se tienen pagos por concepto de honorarios o arrendamientos a personas físicas, se debe de efectuar la retención y entero correspondientes.

#### **Deducciones de salarios.**

El artículo 119 de la LISR, establece los requisitos que se deben cumplir para acreditar las cantidades entregadas por crédito al salario. Los requisitos se refieren a llevar registros de los pagos por los ingresos por sueldos, identificando en ellos, la forma individualizada, a cada uno de los contribuyentes a los que se realicen dichos pagos; conservar los comprobantes en los que se demuestre el monto de los ingresos pagados por concepto de salarios, el impuesto que, en su caso se haya retenido y las diferencias que resulten a favor del contribuyente con motivo del crédito al salario; que se hayan pagado las aportaciones de seguridad social y el SAR, por los sueldos que se hayan efectuado. Con este requisito, existe un cruce entre la Ley del Impuesto Sobre la Renta y otras leyes como la del IMSS e INFONAVIT, ya que si no se cubren estas contribuciones en los plazos establecidos para cumplir con los requisitos fiscales y que más adelante nos referimos, los sueldos no serían deducibles.

En las Sociedades Civiles uno de los gastos más importantes es el relacionado con sueldos, honorarios y otros gastos, por lo cual se deberá tener especial cuidado en que todos los comprobantes que amparen dichos pagos, tengan la clave de RFC correspondiente. Tratándose de pagos a proveedores, gastos de papelería y otros servicios, generalmente son

contribuyentes que están obligados a imprimir sus comprobantes en establecimientos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que ya cuentan con la cédula de identificación fiscal, la cual contiene la clave del RFC. Sin embargo, en el caso de sueldos y honorarios que se asimilen a salarios, no se tiene la obligación de que tengan impresa la cédula del RFC, por lo cual en los recibos correspondientes deberá proporcionarse la clave respectiva. En especial se deberá tener cuidado de que, cuando se trate de personas que no hayan sido inscritas en el RFC, se cuente con la información necesaria para darlo de alta, y así tener la clave del RFC, ya que en ocasiones cuando se trata de personal eventual, si no se inscribe ante el RFC, se puede omitir la clave correspondiente y, por lo tanto, serían partidas no deducibles.

#### **Contribuyentes del IVA.**

Otro de los requisitos que deberán cumplirse, de que en todo tipo de comprobantes por pago a personas que sean contribuyentes del IVA, éste debe venir trasladado expresamente y por separado.

Un caso que en la práctica se presenta como problema de que el IVA venga expresamente y por separado, es el caso de la gasolina, ya que es muy frecuente que en las distribuidoras de este combustible no separen el IVA en forma expresa y por separado y, que el comprobante no reúna todos los requisitos fiscales. En la actualidad no existe ninguna disposición que permita otra opción para cumplir con este requisito, por lo que será necesario que se cuente con todos los requisitos de los comprobantes de consumo de gasolina para que sean deducibles, pues de lo contrario la

partida sería considerada como no deducible. Existen distribuidores de gasolina, en las que la comprobación se puede solicitar, bien sea por cada consumo, o bien mediante una factura global que ampare varias operaciones.

### **Préstamos**

Si la Sociedad Civil tiene préstamos y éstos causan intereses, dichos préstamos deberán haberse invertido en los fines de la actividad de la A.C. o S.C., pues de lo contrario se considerarían como no deducibles.

Si se otorgan préstamos a terceros, como pueden ser funcionarios, empleados y otros deudores, y no se les cobran intereses, o éstos se cobran a una tasa menor a la que se esté pagando, se considerarán como no deducibles los intereses correspondientes a los préstamos otorgados a terceros o solo serán deducibles los intereses, hasta por el monto de la tasa más baja de los intereses estipulados en los préstamos a terceros, respectivamente.

Para calcular las partidas no deducibles de los intereses, se deberá calcular el promedio de préstamos a terceros, tasas de intereses, etc., en los términos del artículo 18 del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta.

Si los préstamos se destinan a gastos o inversiones no deducibles o parcialmente deducibles, también los intereses serán no deducibles o parcialmente deducibles.

Tratándose de pagos con cheque, se considera efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Cuando los pagos a que se refiere el párrafo anterior se efectúen con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

#### **Honorarios a Administradores.**

Tratándose de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, éstos se determinen, en cuanto a monto total y percepción mensual o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes:

- a) Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.

- b) Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente; y
- c) Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Aún cuando no es común que una Sociedad Civil se establecieran consejeros, tampoco sería un impedimento, por lo cual en el caso de que los tuviera, se debe apegar a las reglas antes señaladas para que estos honorarios a consejeros fueran deducibles.

#### **Gastos de Previsión Social.**

Cuando se trate de los gastos de previsión social a que se refiere la fracción VI del artículo 109 de esta ley, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos sus trabajadores.

La fracción VI del artículo 109 de la LISR se refiere a los gastos de previsión social percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión análoga, que se conceden de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

Tratándose de trabajadores no sindicalizados, se considera que las prestaciones de previsión social son generales cuando se otorguen las mismas prestaciones a todos ellos y siempre que las erogaciones deducibles que se efectúen por este concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, sean en promedio aritmético por cada trabajador no sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, efectuadas por cada trabajador sindicalizado.

En el caso de las aportaciones a los fondos de ahorro, éstas serán deducibles cuando, el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente sea igual al monto aportado por los trabajadores, la aportación del contribuyente no exceda del trece por ciento del salario del trabajador, sin que en ningún caso dicha aportación exceda del monto equivalente de 1.3 veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año y siempre que se cumplan los requisitos de permanencia que se establezcan en el Reglamento de esta ley.

Tratándose de las prestaciones de previsión social, se considera que éstas son generales cuando sean las mismas para todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando dichas prestaciones sólo se otorguen a los trabajadores sindicalizados o a los trabajadores no sindicalizados.

### **Primas de Seguros.**

Los pagos de primas de seguros de vida que se otorguen en beneficio de los trabajadores, serán deducibles sólo cuando los beneficios de dichos seguros cubran la muerte del titular o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, que se entreguen como pago único o en las parcialidades que al efecto acuerden las partes. Asimismo, serán deducibles los pagos de primas de seguros de gastos médicos que efectúe el contribuyente en beneficio de los trabajadores.

Asimismo, las erogaciones realizadas por concepto de primas de seguros de vida y de gastos médicos y las aportaciones a los fondos de ahorro y a los fondos de pensiones y jubilaciones complementarios a los que establece la Ley del Seguro Social a que se refiere el artículo 33 de esta ley, no se considerarán para determinar el promedio aritmético.

El monto de las prestaciones de previsión social deducibles otorgadas a los trabajadores no sindicalizados, excluidas las aportaciones de seguridad social, las aportaciones a los fondos de ahorro, a los fondos de pensiones y jubilaciones complementarios a los que establece la Ley del Seguro Social a que se refiere el artículo 33 de esta ley, las erogaciones realizadas por concepto de gastos médicos y primas de seguros de vida, no podrá exceder de diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador elevado al año.

### **Primas por Seguros o Fianzas.**

Los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y corresponden a conceptos que esta ley señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que tratándose de seguros durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a persona alguna, por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

En ocasiones los seguros tienen por objeto otorgar beneficios a los trabajadores, por lo cual deberá observarse lo dispuesto en el párrafo anterior relacionado con previsión social.

Si mediante el seguro se trata de resarcir al contribuyente de la disminución que en su productividad pudiera causar la muerte, accidente o enfermedad, de dirigentes o técnicos, la deducción de la prima procederá siempre que el seguro se establezca en un plan en el cual se determine el procedimiento para aplicar el monto de la prestación y se satisfagan los plazos y los requisitos que se fijen en disposiciones de carácter general. Esto es lo que en la práctica se denomina el seguro del “hombre-clave”, el cual sería aplicable tratándose de Sociedades Civiles.

Si la sociedad tiene que pagar primas por seguros o fianzas, por conceptos como seguro de riesgo, responsabilidad civil y daños; para que sean deducibles deberán corresponder a bienes asegurados que también sean deducibles.

**Plazo para Reunir los Requisitos y Fecha de los Comprobantes.**

Al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la Ley.

Tratándose únicamente de la documentación comprobatoria a que se refiere el primer párrafo de la fracción III del artículo 31, ésta se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. Esta documentación se refiere a la que debe reunir requisitos fiscales, en los términos que se comentó en líneas atrás.

Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refiere las fracciones V y VII de este artículo respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha.

Otra obligación es la relacionada con las declaraciones informativas, las cuales deberán presentar a más tardar en las fechas establecidas en el artículo 86 de la LISR, en términos generales será antes del día 15 de Febrero del siguiente año, y, además, contar a partir de esta fecha, con la documentación comprobatoria correspondiente.

Por último, esta fracción establece que la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

### **C) Gastos No Deducibles.**

El artículo 32 de LISR, enumera los gastos que no serán deducibles. A continuación presentamos los que son de aplicación en el caso de las Sociedades Civiles.

#### **Impuesto a Cargo de Terceros**

**No serán deducibles las siguientes contribuciones.**

- ISR a cargo del contribuyente.
- Impuesto al Activo a cargo del contribuyente.
- ISR a cargo de terceros (de trabajadores, de profesionistas, residentes en el extranjero, etc.).
- Impuestos a cargo de terceros (Impuesto predial).
- Accesorios de las contribuciones (actualizaciones, multas).
- Tampoco serán deducibles las cantidades que entregue el contribuyente en su carácter de retenedor a las personas que le presten servicios personales subordinados provenientes del crédito al salario a que se refieren los artículos 115 y 116 de esta ley.

#### **Cuotas al Seguro Social Deducibles.**

A partir del 1° de Enero de 2002, se establece en esta fracción que la limitación para no deducir no es aplicable tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro social, por lo tanto las cuotas obreras o patronales a cargo del patrón, sí serán deducibles.

### **Recargos Deducibles.**

Serán deducibles los recargos pagados efectivamente, inclusive mediante compensación.

### **Gastos Relacionados con Inversiones no Deducibles.**

Los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este capítulo. En el caso de automóviles y aviones, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere el artículo 42 de esta ley, respecto del valor de adquisición de los mismos.

### **Obsequios y Atenciones a Clientes.**

No serán deducibles los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquéllos que estén directamente relacionados con enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

En el caso de la Sociedad Civil que otorgaran atenciones a sus clientes, como por ejemplo regalos de fin de año u otro tipo de obsequios, sí serán deducibles.

### **Gastos de Representación.**

Serán deducibles los viáticos o gastos de viaje en el país o en el extranjero cuando se destinen a los siguientes conceptos.

- Hospedaje
- Alimentación
- Transporte
- Uno o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje.

Las personas beneficiarias del viático deberán ser trabajadores o que presten un servicio profesional a la sociedad, siempre y cuando se apliquen dentro de una faja de 50 Km. que circunde al establecimiento del contribuyente.

### **Gastos de Alimentación.**

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional o \$ 1, 500.00 cuando se eroguen en el extranjero y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.

Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte, la deducción de los gastos de alimentación, sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

**Renta de Automóviles por Gastos de Viaje.**

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$850.00 diarios cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero y el contribuyente acompañe la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.

**Gastos para Hospedaje.**

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$ 3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe la documentación que los ampare, la relativa al transporte.

**Gastos de Viaje por Seminarios y Convenciones.**

Éste sería un gasto propio de la Sociedad Civil, que se realice con motivo de seminarios o convenciones, en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación a que nos referimos anteriormente; la diferencia que resulte no será deducible en ningún caso.

### **Arrendamiento de Casas Habitación.**

Los pagos por el uso o goce temporal de casa habitación sólo serán deducibles en los casos en que reúnan los requisitos que establece el artículo 30 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y que básicamente consiste que la casa habitación se utilice por necesidades especiales de la actividad y se obtenga autorización de la autoridad administradora.

### **Renta de Automóviles.**

Tratándose de automóviles, sólo serán deducibles los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles hasta por un monto que no exceda de \$ 165.00 diarios por automóvil, siempre que además de cumplir con los requisitos que para la deducción de automóviles establece la fracción II del artículo 42 de esta ley, y los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente.

### **Consumos en Restaurantes.**

El 75 % de los consumos en restaurantes. Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT. Serán deducibles al 100% los consumos en restaurantes que reúnan los requisitos de la fracción V de este artículo sin que exceda los límites establecidos en dicha fracción. En ningún caso los consumos en bares serán deducibles.

Tampoco serán deducibles los gastos en comedores que por naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aun cuando lo estén, éstos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general diario del área geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismo y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto.

#### **D) Deducción de Inversiones.**

Las Sociedades Civiles podrán hacer deducible las inversiones siguientes:

- Activos fijos
- Gastos diferidos
- Cargos diferidos
- Erogaciones en períodos preoperativos

Las reglas principales para efectuar la deducción de las inversiones son las siguientes:

1. Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio de los porcentos máximos autorizados por la ley sobre el monto original de la inversión.
2. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción se efectuará en el por ciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente respecto a doce meses.

3. Cuando el bien comience a utilizarse después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará en el porcentaje que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses.
4. El monto original de la inversión comprende además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición e importación de los mismos a excepción del IVA, así como erogaciones por derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejos, comisiones sobre compra y honorarios a agentes aduanales.
5. Las inversiones empezarán a deducirse a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente.
6. Cuando se enajenen los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, deducirán en el ejercicio en que esto ocurra la parte aún no deducida. En el caso de bienes que dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros. Esto no será aplicable a los casos señalados en el artículo 27 de la LISR, y que se refiere a las inversiones en automóviles y en aviones.
7. Los contribuyentes actualizarán la deducción determinada en los términos anteriores, con el siguiente factor.

F.A. = INPC del último mes de la primera mitad  
del período de utilización

---

INPC del mes de adquisición

8. Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el período en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho ejercicio el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del período.
9. Las reparaciones, así como las adaptaciones a las instalaciones, se consideran inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.

En ningún caso se considerarán inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación que se eroguen con el objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación.

#### **Deducción de Automóviles.**

La fracción II del artículo 42 de la Ley del ISR establece que será deducible la inversión en automóviles sólo hasta por un monto de \$ 300,000.00.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, siempre y cuando los destinen exclusivamente a dicha actividad.

Por lo que se refiere a los gastos en automóviles, al fracción II del artículo 32 de la LISR, ya no establece que serán deducibles en la proporción que era deducible la inversión, estableciendo como único requisito que no correspondan a inversiones no deducibles.

### **E) Pérdidas Fiscales.**

Las Sociedades Civiles también podrán disminuir las pérdidas fiscales que obtengan en su actividad. La pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas por esta ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos.

La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de otros ejercicios, pudiéndolo haber hecho conforme a esta disposición, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberla efectuado.

### **Actualización de la Pérdida Fiscal.**

La pérdida fiscal se actualizará, cuando ocurra, con el siguiente factor de actualización:

F.A.= INPC del último mes del ejercicio en que ocurra la pérdida

---

INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que  
Ocurrió la pérdida

Cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida, se considera como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

El derecho a disminuir las pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.

### **Segunda Actualización (intermedia) de Pérdidas Fiscales.**

La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales, se actualizará, con el siguiente factor:

$$\begin{array}{l} \text{F.A.} = \text{INPC del último mes de la primera mitad} \\ \text{Del ejercicio en el que se aplicará} \\ \hline \text{INPC del mes que se actualizó por última vez} \end{array}$$

#### **3.1.4.3 Pagos Provisionales.**

Las Sociedades Civiles deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, de acuerdo con el siguiente procedimiento:

**Primer Paso.**

Determinación del Coeficiente de Utilidad.

Calcular el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que hubiera o debió haber presentado declaración.

El coeficiente de utilidad se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula en 2002.

$$\text{Coeficiente de utilidad} = \frac{\text{Utilidad fiscal} + \text{Anticipo a Socios}}{\text{(Pérdida fiscal)}} \\ \text{Ingresos nominales del ejercicio}$$

Como se podrá observar el procedimiento para calcular el coeficiente de utilidad incluye sumar los anticipos a socios, los cuales como se comentó en líneas atrás, se consideran como partidas deducibles, por lo cual el coeficiente de utilidad será elevado; sin embargo, como se comenta en el siguiente paso la utilidad fiscal para el pago provisional también se disminuirá por dichos anticipos.

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo expuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el cual se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban de efectuar los pagos provisionales.

Para los efectos del cálculo del coeficiente de utilidad a que se refiere esta fracción, los contribuyentes deberán aumentar o disminuir, según se trate, de la utilidad o pérdida fiscal que se deba considerar para determinar el coeficiente de utilidad, los conceptos de deducción o acumulación que tengan un efecto fiscal distinto al que tenían en el ejercicio al que corresponda el coeficiente de que se trate, excepto en los casos en que esta Ley señale un tratamiento distinto a lo señalado en este párrafo.

### **Segundo Paso.**

#### **Determinación de la Utilidad Fiscal estimada para el Pago Provisional.**

La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad por los ingresos nominales correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes a que se refiere el pago. Las S.C. o A.C. que distribuyan anticipos a los socios en los términos de la fracción II del artículo 110 de la ley se retendrá el ISR aplicando las tarifas de los artículos 113 y 114 de la misma ley; deberá evaluarse que si no se otorgan anticipos, no se disminuirá la utilidad fiscal y por lo tanto dará lugar al pago del impuesto en forma provisional. En realidad, tratándose de S.C. o A.C. que son sociedades de personas, en la mayoría de los casos se entregan anticipos a sus integrantes, por lo cual la utilidad fiscal se puede convertir en cero puesto que todo es distribuido en el ejercicio. Sin embargo, si por alguna razón no se lleva a cabo esta distribución dará lugar al pago provisional del ISR.

A la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción se le restará, en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendientes de aplicar contra las utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, cuando hubieren presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el RCFF ni en los casos en que no haya impuesto a cargo ni saldo a favor y no se trate de la primera declaración con esta característica.

### **Tercer Paso.**

#### **Monto del Pago Provisional.**

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 32% establecida en el artículo 10 de la LISR, sobre la utilidad fiscal que se determinó en los términos del punto anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se hubiera efectuado al contribuyente en el período, en los términos del artículo 58 de la misma, y que se refiere a la retención por inversiones que se efectúa en el sistema financiero.

### **Disminución Proporcional de Pérdidas Fiscales de Ejercicios Anteriores.**

Una vez determinada la utilidad fiscal para el pago provisional se procederá a disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar en los términos de lo establecido en el artículo 61 de la LISR.

Las pérdidas fiscales que se podrán aplicar, serán las que se hayan obtenido en los diez ejercicios fiscales anteriores, esto es, desde 1992, según reforma al artículo 55 de la antigua Ley del ISR, a partir del 1° de Enero de 1996.

Otro procedimiento que establece la fracción II del artículo 14 de la LISR, a la utilidad fiscal determinada, se le restará, en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar contra utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

### **Disminución de Pagos Provisionales.**

A partir del 1° de Enero de 2002, con la nueva Ley del ISR, se establecen nuevos requisitos para la disminución de los pagos provisionales y en la fracción II del artículo 15 de la LISR se establece que se podrá disminuir a partir del segundo semestre del ejercicio el coeficiente de utilidad, para lo cual se deberá solicitar autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales.

La disposición citada limita el plazo para la disminución de los pagos provisionales sólo a partir del segundo semestre del ejercicio, por lo tanto en el primer semestre del ejercicio no se podrá solicitar autorización para disminuir los pagos provisionales, por lo cual se puede provocar que durante el primer semestre se efectúen pagos provisionales en exceso.

#### **3.1.4.4 Otras Obligaciones de las Sociedades Civiles (Artículo 86 de la LISR)**

Además de las obligaciones fiscales señaladas anteriormente se tendrán las siguientes:

- I. Llevar contabilidad de conformidad con el CFF su reglamento y reglamento de esta ley y efectuar los registros en la misma.  
Cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten.
- II. Expedir comprobantes de las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales.

En la práctica comercial los comprobantes que se expiden se conocen como “facturas” o “recibos” y tienen como finalidad amparar la propiedad del bien, además de describir éstos en forma clara y precisa o los servicios prestados. Para efectos fiscales se establecen diversos requisitos que obligatoriamente deberán observarse, mismos que continuamente se vienen incrementando, llegando al absurdo de que la impresión de los mismos debe realizarse en establecimientos autorizados por la SHCP.

En efecto, los datos que deberán contener los comprobantes van desde los relativos a identidad tanto de quien los expide como de quien los recibe, hasta la inclusión de diversos datos oficiales y de control, así como la descripción analítica de los bienes o servicios objeto de la operación y vigencia (artículo 29 del CFF). Otros requisitos que deben contener los comprobantes se mencionan en la regla 2.4.7 de la RMF para 2003 y que consiste en lo siguiente:

- a) Cédula de identificación fiscal reproducida en 2.75 cm por 5 cm, sobre la cual no podrá ir anotación alguna que impida su lectura.
- b) La leyenda "la reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", con letra no menor de 3 puntos.
- c) El RFC, nombre, domicilio y, en su caso, el número telefónico del impresor, así como la fecha en que se incluyó su autorización en la página de Internet del SAT, con letra no menor a 3 puntos.
- d) La fecha de impresión.
- e) La leyenda "Número de aprobación del Sistema de Control de Impresores Autorizados" seguida del número generado por el sistema.

Los comprobantes deben señalar la fecha de impresión, datos de identificación del impresor y su vigencia.

- III. Expedir las constancias en las que se registre el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 51 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.
- IV. Presentar a más tardar el día 15 de Febrero de cada año, ante las autoridades fiscales, la información correspondiente a las personas que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior conforme a lo dispuesto en el último párrafo del artículo 127 de esta ley, que se refiere a la retención del 10% por servicios profesionales a personas físicas.
- V. Formular un estado de posición financiera a la fecha en que termine el ejercicio.
- VI. Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravada del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.
- VII. Presentar, a más tardar del día 15 de Febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades la información de los préstamos otorgados o garantizados por residentes en el extranjero, así como tipo de financiamiento, nombre del beneficiario, efectivo de los

intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad el principal y accesorios de cada operación.

- VIII. Proporcionar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior con los proveedores y con los clientes que se requiera en la forma oficial que para tal efecto expidan las autoridades fiscales. Esta información sólo será proporcionada cuando las autoridades fiscales así lo requieran. Para estos efectos, los contribuyentes no se encuentran obligados a proporcionar la información de clientes y proveedores con los que en el ejercicio de que se trate, hubiese realizado operaciones por montos inferiores a \$ 50,000.00.

Cuando los contribuyentes lleven su contabilidad en el sistema de registro electrónico, la información a que se refiere esta fracción deberá mantenerse a disposición de las autoridades fiscales en dispositivos magnéticos procesados en los términos que señale el SAT mediante disposiciones de carácter general.

Esta información podrá ser solicitada por las autoridades fiscales en cualquier tiempo, después del mes de Febrero del año siguiente al ejercicio que corresponda la información solicitada con un plazo de 30 días hábiles para entregar la información solicitada.

- IX. Presentar a más tardar el día 15 de Febrero de cada año la información siguiente:
- De las personas a las que en el año se calendario inmediato anterior les hubieran efectuado las retenciones del ISR, así como a los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta ley.

De las personas a las que se les hubieran otorgado donativos en el año de calendario inmediato anterior.

- X. Las declaraciones a que se refiere este artículo deberán presentarse a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el SAT, mediante disposiciones de carácter general.
- XI. Tratándose de personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales, deberán efectuar los pagos con cheque nominativo no negociable del contribuyente expedido a nombre del accionista o a través de transferencia electrónica de fondos y proporcionar la constancia correspondiente.

Presentar a más tardar el día 15 de Febrero de cada año ante el SAT, la información sobre el nombre , domicilio y RFC, de cada una de las personas a quienes, se les efectúan los pagos a que se refiere esta fracción, así como el monto pagado en el año de calendario inmediato anterior.

#### **3.1.4.5 Pagos Provisionales por Internet.**

El artículo 20 del CFF señala que quienes están obligados a presentar pagos provisionales mensuales, deben efectuar su pago de contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de acuerdo con las reglas expedidas por la SHCP. A su vez, el artículo del citado ordenamiento en su segundo párrafo indica que quienes deben presentar este tipo de pagos, en lugar de utilizar formas deben presentar sus declaraciones a través de medios electrónicos señalados por la misma SHCP en función de reglas.

La regla 2.14.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002, vigente hasta el 28 de Febrero de 2003, establece que los contribuyentes obligados a presentar declaraciones, de pagos provisionales mensuales a través de medios electrónicos, a partir del correspondiente mes de julio de 2002 y subsecuentes, incluyendo sus complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, las deberán efectuar, vía Internet, debiendo efectuar además el pago mediante transferencia electrónica de fondos. Se deben cumplir los requisitos de esta regla y de la 2.14.2, 2.14.3 y 2.14.4 que se refieren a declaraciones subsecuentes que no se deben de presentar cuando se presente la primera declaración sin impuesto a pagar y sobre declaraciones complementarias.

La regla 2.17.1 que estudiamos en su primer párrafo establecía que los obligados a presentar pagos provisionales mensuales, podrían presentar a través de Internet su declaración anual de 2002 (incluyendo complementaria y/o extemporáneas, así como las de corrección fiscal) ante las instituciones de crédito autorizadas, siguiendo un procedimiento específico, cabe señalar que el término "podrán presentar" en este caso se utilizó a manera de opción, por lo que subsiste la posibilidad de presentar declaraciones mediante las formas autorizadas, así lo marcaba el último párrafo de la regla. Sin embargo, a partir de la 7ª. Modificación este término desaparece y se sustituye por el se "presentarán", lo que convierte en una obligación el presentar las declaraciones anuales por medio de Internet.

Los impuestos que quedan incluidos en esta obligación son:

1. ISR
2. IMPAC
3. Impuesto sustitutivo de crédito al salario (ISCAS).

Recordemos que para 2003 desaparece la obligación de presentar declaración anual de IVA, y que los pagos mensuales son definitivos, por ello dicho impuesto no está considerado en este programa.

En la letra “A” de esta regla se indicaba que el primer paso para cumplir con esta presentación consistía en obtener el programa para la presentación de las declaraciones en la dirección electrónica del SAT, la modificación a este punto radica en que ahora nos indican que hay dos programas que pueden utilizarse.

En el caso de Personas morales, el Programa para Presentación de Declaraciones Anuales 2003.

En el caso de Personas físicas, el Programa para Presentación de Declaraciones Anuales de las Personas Físicas 2003.

También se señala que ambos programas podrán bajarse de la página del SAT ([www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)) o en dispositivos magnéticos, acudiendo directamente a las administraciones locales de asistencia al contribuyente.

El segundo paso del proceso para presentación se localiza en la letra “B” de esta regla, e indicaba que se capturarían los datos en los programas de acuerdo con las obligaciones a que se encontrará sujeto el contribuyente, además asentar bajo protesta de decir verdad que los datos son ciertos, esta parte continúa igual.

Sin embargo, se hace una modificación, agregando un nuevo párrafo con dos incisos para el caso de la declaración anual de personas físicas, que les otorga dos opciones para ser utilizadas a juicio del contribuyente.

Otro cambio efectuado a esta regla consiste en desaparecer el último párrafo, donde precisamente se señalaba la opción de presentar sus declaraciones mediante formatos oficiales, los cuales se especificaban de acuerdo con el tipo de declaración; al desaparecer este párrafo confirmamos nuevamente la postura de la autoridad de que las declaraciones anuales deben presentarse vía Internet.

La regla 2.17.4 se refiere a la presentación de declaraciones anuales complementarias, y se modificó en su primer párrafo debido a que hacía referencia a los contribuyentes que hubieran optado por presentar declaraciones por medio de Internet, lo cual es lógico, ya que a partir de esta modificación a la miscelánea desaparece esa opción y se convierte en obligación la presentación por dicho medio.

### **3.1.5. Séptima Resolución Miscelánea Fiscal para 2003.**

Se efectuó la 7ª. Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2003, en la cual se modificaron algunas reglas, destacando por su importancia las de interés general:

#### **Medios Electrónicos o magnéticos- diferencia 1.2.**

Se establece que cuando se haga referencia a declaraciones, avisos o cualquier información que deba o pueda ser presentada a través de medios electrónicos o magnéticos, se estará a lo siguiente:

- I. Medios electrónicos.- Programas que proporcione el SAT a través de su página de Internet o, en su caso, enviar las declaraciones, avisos o información a la dirección de correo electrónico cuando así se establezca. Presentación virtual.
- II. Medios magnéticos. Se estará a lo dispuesto en el instructivo para la presentación de información en medios magnéticos. Presentación física.

#### **Declaraciones Complementarias – Regla 2.19.2.**

Las declaraciones complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal de ejercicios anteriores al de 2003, respecto de ISR, IMPAC, IVA, IVBSS e ISCAS, se deberán presentar según la forma en la que se efectuó la normal (Internet o medios magnéticos).

Tratándose de declaraciones de ejercicios anteriores al de 2002, se presentarán exclusivamente en las formas oficiales 2,2-A, 3, 4, 6, u 8, según corresponda.

**Declaración Informativa Múltiple Vía Internet y por Medios Magnéticos.  
Regla 2.20.1 a la 2.20.9.**

Se incorpora un nuevo capítulo, para establecer y regular el uso de la nueva Declaración Informativa Múltiple y sus anexos, que se presentara vía Internet o por medios magnéticos, misma que viene a sustituir prácticamente la totalidad de las declaraciones informativas del ISR, IVA e IEPS e incluso con la posibilidad de que por la misma aplicación se emita las constancias de retención de salarios y otros conceptos o impuesto retenidos.

Destacan las siguientes características:

1. Se emplea a partir de las informativas del año 2003.
2. El programa se podrá obtener electrónicamente o en medios magnéticos.
3. Se utilizará las veces que sean necesarias según el plazo en el que se deba presentar cada información.
4. En el caso de que hayan sido capturados hasta 500 anexos (registros) se presentará vía Internet en la misma vía el acuse de recibo electrónico.

5. En el caso de que por totalidad de los anexos hayan sido capturados más de 500 registros, la información deberá presentarse por medios magnéticos ante las administraciones locales de asistencia al contribuyente.

### **3.1.6. Reformas Fiscales 2004.**

#### **A) Impuesto Sobre la Renta.**

Es importante señalar que de acuerdo a las Reformas fiscales del 2004, el artículo 14, fracción I, a efectos de facilitar el cálculo del coeficiente de utilidad, se elimina la disposición que establecía al tener que tomar en cuenta al efecto de aquellas partidas que tuvieran un tratamiento diferente en el ejercicio por el que se calcula el coeficiente.

El coeficiente de utilidad para los pagos provisionales del ISR de las personas morales del Título II, en su artículo 14, fracción I, último párrafo, cuya redacción aparece en el 2003, y que textualmente dice lo siguiente:

Para los efectos del cálculo del coeficiente de utilidad a que se refiere esta fracción, los contribuyentes deberán aumentar o disminuir, según se trate, de la utilidad o pérdida fiscal que se deba considerar para determinar el coeficiente de utilidad, los conceptos de deducción o acumulación que tengan un efecto fiscal distinto al que tenían en el ejercicio al que corresponda el coeficiente de que se trate, excepto en los casos en que esta Ley señale un tratamiento distinto a lo señalado en este párrafo.

Desaparece la disposición del artículo 14, fracción I, último párrafo, de la LISR, esto es, la afectación del coeficiente de utilidad para pagos provisionales del ISR por conceptos o partidas de efecto fiscal distinto.

En este sentido, se considera acertada la derogación del último párrafo de la fracción I del artículo 14 de la LISR, con el fin de simplificar el cálculo del coeficiente de utilidad para los pagos provisionales.

Para la tasa del Impuesto Sobre la Renta la ley del 2002 estableció una disminución paulatina de la tasa de 35% a 32%, por lo que este año se aplicará la tasa de 33%, ya que en el 2003 fue de 34%, por lo que será hasta el 2005 cuando el ISR se cause al 32%.

## **B) CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

### **Ejercicios fiscales de un mes (Artículo 10).**

Cuando las leyes fiscales hablen de contribuciones que se causan por mes, se entenderá que corresponden al mes de calendario. Esta reforma obedece al nuevo período de causación del IVA.

### **Momento de pago mediante transferencia electrónica (Artículo 17).**

Para efectos fiscales, en los casos en los que se pague la contraprestación mediante transferencia electrónica de fondos, éstos se considerarán efectivamente cobrados en el momento en que se efectúe dicha transferencia, aun cuando el beneficiario no manifieste su conformidad.

**Medios electrónicos (Artículos 17-C al 17 J, y Segundo transitorio, fracciones XXVI y XXVII).**

Se establece la legislación en relación con los medios electrónicos, la cual será aplicable a las contribuciones administradas por organismo, fiscales autónomos, cuando así lo establezca la ley de la materia. A continuación mencionamos las principales características:

- a) Todo documento que se presente ante las autoridades fiscales deberá ser digital, y contener la firma electrónica avanzada del autor;
- b) La firma electrónica avanzada sustituirá a la firma autógrafa del firmante.
- c) Esta producirá los mismos efectos que las leyes otorgan a los documentos con firma autógrafa, teniendo el mismo valor probatorio.
- d) La tramitación de la firma electrónica se hará ante el SAT o un prestador de servicios de certificación. En este último caso, se requerirá que el interesado o su representante previamente comparezca personalmente ante el SAT para acreditar su identidad; ese órgano comunicará al prestador de servicios de certificación haber acreditado al interesado.
- e) Los datos de creación de una firma electrónica avanzada reconocidos en un certificado, tendrán una vigencia máxima de dos años contados a partir de la fecha en que se haya expedido o renovado el certificado respectivo.
- f) El SAT podrá proporcionar una serie de servicios de certificación de firmas electrónicas avanzadas, como son, entre otros; verificar la identidad de los usuarios y su vinculación con los medios electrónicos, comprobar la integridad de los documentos digitales,

llevar un registro de los elementos de identificación, autorizar a terceras personas proporcionar información sobre los certificados emitidos y que proporcionen los servicios de acceso al registro de certificados, entre otros.

- g) Los certificados de firmas que emita el SAT, para ser válidos, deberán contener lo siguiente:
- i. La mención de que se expida como tales.
  - ii. El Código de que fue emitido por el SAT.
  - iv. Nombre del titular del certificado y su clave de RFC.
  - v. Período de vigencia del certificado.
  - vi. La clave pública del titular del certificado, y
- h) El titular del certificado emitido por el SAT tendrá, entre otras, las siguientes obligaciones:
- i. Actuar con diligencia y establecer los medios razonables para evitar la utilización no autorizada de los datos de creación de la firma.
  - ii. Cuando se emplee el certificado en relación con una firma electrónica, actuar con diligencia razonable para cerciorarse de que todas las declaraciones que haya hecho son exactas.
  - iii. Solicitar la revocación del certificado ante cualquier circunstancia que pueda poner en riesgo la privacidad de sus datos de creación de firma.

### **Documentos Digitales.**

Cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar documentos, éstos deberán ser digitales; el documento digital, es todo mensaje de datos que contiene información o escritura generada, enviada, recibida o archivada por medios electrónicos, ópticos o de cualquier otra tecnología, y cuando se remita un documento digital a las autoridades fiscales, se recibirá un acuse de recibo que contendrá el sello digital que acredite que el documento fue recibido por la autoridad.

Este sello identificará la dependencia que recibió y se presumirá, salvo prueba en contrario, que el documento digital fue recibido en la hora y fecha que se consigna en el acuse de recibo mencionado.

Durante el ejercicio fiscal de 2004, el uso de la firma electrónica avanzada será optativo para los contribuyentes. En tanto los contribuyentes obtienen el certificado de firma electrónica avanzada, en dicho ejercicio fiscal deberán continuar utilizando ante el SAT las firmas electrónicas que se tenían antes de la entrada en vigor de esta reforma.

### **Medios de pago (artículo 20).**

A partir de esta reforma la forma de pago será con cheque certificado o de caja, y transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación. Se define como la transferencia electrónica de fondos, el pago de contribuciones que por instrucción de los contribuyentes, a través de la afectación de fondos de su cuenta bancaria a favor de la Tesorería de la Federación, se realiza por las instituciones de crédito, en forma electrónica.

Se faculta al SAT para autorizar otros medios de pago.

**Reglas aplicables a los comprobantes (Artículos 29-A y 29-C).**

Quienes realicen operaciones con el público en general deberán, respecto de dichas operaciones, expedir comprobantes simplificados, liberándose de esta obligación cuando las operaciones se efectúen con monedero electrónico que reúna requisitos de control que establezca el SAT en reglas de carácter general.

Los contribuyentes que reciban todos sus ingresos con transferencias electrónicas de fondos o mediante cheques nominativos para abono en cuenta del contribuyente, con excepción de lo percibidos del público en general, podrán emitir comprobantes sin que reúnan la totalidad de requisitos fiscales, siempre que permitan identificar el bien o servicio prestado, el precio o la contraprestación, y señalar en forma expresa y por separado, los impuestos que se trasladen, debiendo además estar foliados.

Se actualiza para 2004 la posibilidad de considerar como comprobante fiscal, el original de los estados de cuenta en que conste el pago hecho con cheque nominativo o mediante traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa, debiendo cumplir, entre otros requisitos, el de anotar en el cheque el RFC de la persona a quien se hace el pago. Se presume, salvo prueba en contrario, que se cumplió con este requisito cuando en los estados de cuenta de referencia se señale dicho RFC.

**Documentación obligatoria de conservar por todo el tiempo que subsista la sociedad (artículo 30).**

La siguiente documentación deberá conservarse por todo el tiempo que subsista la sociedad o contrato de que se trate:

1. Actas constitutivas de las personas morales.
2. Actas de aumento, disminución de capital social fusión o escisión de sociedades.
3. Constancias que emitan o reciban las personas morales en los términos de la LISR al distribuir dividendos o utilidades.
4. Información necesaria para determinar los ajustes por concepto de enajenación de acciones.
5. Declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio de las contribuciones federales.

Los documentos con firma electrónica avanzada o sello digital, deberán conservarse de conformidad con las reglas de carácter general que emita el SAT.

### **3.3. IMPUESTO AL ACTIVO.**

#### **3.3.1. Objeto y Sujeto del Impuesto.**

El objeto del impuesto es gravar el activo de los contribuyentes.

Los sujetos del impuesto en los términos del artículo 1 de esta Ley y aplicable en forma especial a las Sociedades Civiles, serán los siguientes:

1. Personas Morales.
2. Personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes a los contribuyentes del impuesto al activo.

### **3.3.2. Base y Tasa del Impuesto.**

La base del impuesto será el valor del activo en el ejercicio al cual se le aplicará la tasa del 1.8%.

### **3.3.3. Sujetos Exentos.**

El artículo 6 de LIA establece quiénes no pagarán el impuesto y refiriéndonos en especial a las Sociedades Civiles, serán las siguientes:

1. Quienes no sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta. En esta situación se encontrarán las Sociedades Civiles que se incluyen en el Título III de la LISR y al que nos referimos en el capítulo anterior.

Al respecto el artículo 19 del RIA considera que en los casos en que las Sociedades Civiles posean exclusivamente un bien inmueble, el cual se destine para casa habitación de alguno de sus integrantes, estarán relevadas de efectuar el pago del impuesto al activo, en relación con dicho inmueble.

Otro caso especial de la Sociedad Civil, se trata cuando se convierten en contribuyentes del ISR en los términos del artículo 94 de la LISR, esto es cuando enajenen bienes, obtengan intereses o premios, por lo cual sí

tendrían que pagar ISR pero para efectos del IA, la regla 4.5. de la RMF, establece que las personas morales que únicamente sean contribuyentes del ISR en los términos del artículo 94 de la Ley del ISR, se considera que quedan comprendidas en la fracción I del artículo 6 de la Ley del impuesto al activo.

De acuerdo con lo establecido en párrafos anteriores, se llega a la conclusión que las Sociedades Civiles, estarán gravadas o exentas del Impuesto al Activo, dependiendo de su situación para efectos del ISR. Si las S.C. o A.C. se encuentran gravadas en los términos del Título II de la LISR, estarán sujetas al pago del IA; por el contrario, si se encuentran en el Título III de la LISR, se encontrarán exentas del impuesto al activo. Sin embargo, si estas personas Morales permiten el uso o goce temporal de bienes a contribuyente del Impuesto al Activo, estarán sujetas al pago de dicho impuesto, salvo la excepción establecida que estén autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos de la ley del impuesto sobre la renta.

### **3.4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)**

#### **3.4.1. Cálculo mensual del IVA.**

A partir del 1° de Enero de 2003, por reforma al artículo 5 de la Ley del IVA, el cálculo de este impuesto es mensual, derogándose la obligación de efectuar pagos provisionales.

Aun cuando en teoría el Impuesto al Valor Agregado no debe tener un efecto en los contribuyentes, puesto que cada contribuyente al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes recupera el que a él le

hubieran repercutido sus proveedores y entrega al fisco sólo la diferencia; esta mecánica puede provocar efectos financieros y administrativos importantes en las entidades.

Hasta el 2001 la Ley del IVA gravaba los actos o actividades a crédito y se tenía un efecto financiero por el IVA no cobrado. A partir del 2002 se establecen cambios para calcular el IVA en base a flujos de efectivo por lo que no se tendrán efectos financieros.

Además, se tienen que cumplir una serie de requisitos para determinar el llamado impuesto acreditable que, en los últimos años se ha venido complicando por las reformas fiscales que se han hecho a esta ley, provocando que la administración del impuesto se torne compleja y costosa para las empresas.

Ante esta situación se hace necesario que los contribuyentes determinen el pago provisional conforme a las disposiciones fiscales, y que establezcan políticas claras para su administración y control, y así evitar los efectos fiscales y financieros cuando se revisa por las autoridades fiscales, ya que, en la mayoría de los casos, éstas encuentran diferencias, que provocan recargos, actualizaciones y multa a los contribuyentes.

Para el 2003 se incorpora en la Ley del IVA el procedimiento de cálculo en base a flujos de efectivo, reformándose varios artículos, y el cálculo mensual definitivo del IVA, eliminándose el pago provisional, el ajuste semestral y la declaración del ejercicio.

#### **3.4.1.1 Objeto del IVA.**

Del artículo 1, primer párrafo de la Ley del IVA, se desprende el objeto del impuesto al establecer que es la realización, en territorio nacional, de los actos o actividades de enajenación de bienes; prestación de servicios independientes; otorgar el uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios.

La Ley del IVA grava la realización de actos o actividades, no la obtención de ingresos como el ISR y, al decir la ley a “actos”, comprenden también hechos jurídicos, ya que se tienen actos de comercio, actos no mercantiles, actos jurídicos, etc., además importaciones y nos lleva a considerar que al establecer la realización de actos, se está refiriendo a la realización accidental o esporádica de los mismos.

En cambio, cuando se refiere a actividad, esto es acción, conjunto de operaciones o tareas de una entidad o personas, se está refiriendo a una operación habitual o que tiene cierta permanencia.

No se debe incurrir en el error de considerar que si una persona no es contribuyente del ISR, tampoco sea contribuyente del IVA, puesto que se trata de dos leyes diferentes y, en la práctica, ocurre que muchas personas que no son contribuyentes de ISR, sí son contribuyentes del IVA, por realizar actos gravados por la Ley del IVA.

Parte fundamental del objeto del IVA es que se gravan los actos o actividades que se realicen en territorio nacional. Al respecto, el artículo 8 del código Fiscal de la Federación, de aplicación supletoria, establece que se entenderá por territorio nacional lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, integra el territorio nacional y que, en los términos del artículo 42 comprende: El de las partes integrantes de la Federación, el de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes; el de las islas Guadalupe y las de Revillagigedo situadas en el Océano Pacífico; la plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes; las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el derecho internacional y las marítimas interiores; y el espacio situado sobre el territorio nacional con la extensión y modalidades que establezca el propio derecho internacional.

#### **3.4.1.2 SUJETOS DEL IVA.**

En el mismo primer párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA, se establecen que están obligadas al pago del Impuesto las Personas Físicas y las Morales que realicen, en territorio nacional, los actos o actividades que son objeto del IVA.

Si una Persona Moral realiza actos o actividades gravados por la ley, ya sea en forma habitual o esporádica, está obligado al pago del impuesto.

### **3.4.1.3 BASE Y TASA DEL IVA.**

En el segundo párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA se establece la base del impuesto, al decir “El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta ley, la tasa del 15%. El valor a que se refiere esta disposición es el monto sobre el que se va a calcular el impuesto y, en cada acto o actividad, se establece en forma específica como se determina.

Tratándose de enajenaciones, el artículo 12 establece que se considera como valor el precio o la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Tratándose de prestación de servicios, el artículo 18 establece que se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto. Más adelante este mismo artículo establece que, en el caso de mutuo y otras operaciones de financiamiento, se considerará como valor los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciba el acreedor.

En el caso del uso o goce temporal de bienes, el artículo 23, establece que el valor gravable de la contraprestación pactada a favor de quien la otorga. Sí como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de

mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Por lo anterior, se concluye que la base del impuesto se determinará de acuerdo con el acto o actividad que realice el contribuyente.

#### **Tasa del IVA.**

Tasa general del 15%.

El artículo 1, en su segundo párrafo, establece que la tasa general del IVA será del 15%.

Tasa del 10%.

El artículo 2 de la Ley del IVA establece que se aplicará la tasa del 10% a los valores que señala esta ley, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto se realicen por residentes en la región fronteriza, siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

#### **3.4.2. Traslado del IVA.**

En el tercer párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA, se establece que el contribuyente trasladará dicho impuesto en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servios. Se define el traslado de dicho impuesto como el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto

equivalente al impuesto establecido en la ley, inclusive cuando se retenga en los términos del artículo 1-A o 3, tercer párrafo de la misma ley. De este modo, el sujeto obligado como contribuyente no es el pagador real del impuesto.

Otro caso de excepción en el traslado del impuesto, en forma expresa y por separado, es la realización de actos o actividades con el público en general, ya que el impuesto se incluirá en el precio de los bienes y servicios que se ofrezcan así como en la documentación que se expida, salvo que en este último caso el adquirente, el prestatario del servicio, o quien use o goce temporalmente el bien solicite comprobante con el IVA trasladado en forma expresa y por separado.

El artículo 47 del reglamento de la Ley del IVA aclara que se entenderá que se realizan actos o actividades con el público en general cuando se trate de operaciones efectuadas por contribuyentes dedicados a actividades comerciales, en los términos del artículo 16 fracción 1 del CFF, excepto cuando se trate de mayoristas, medio mayoristas o envasadores. Tratándose de la prestación de servicios, en todo caso, se considerará que los actos o actividades se realicen con el público en general.

#### **3.4.2.1 Retención por Pago de Honorarios.**

La fracción II inciso a), de este artículo, establece que las Personas Morales que reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, deben retener el IVA.

El último párrafo de la fracción III del artículo 32, dispone que los contribuyentes a los que se les retenga el IVA deberán expedir comprobantes con la leyenda "Impuesto retenido de conformidad con la Ley del Impuesto al Valor Agregado". En la fracción VI del mismo artículo 32, se establece que las personas que efectúan de manera regular las retenciones a que se refieren los artículo 1-a y 3, tercer párrafo de esta ley, presentarán aviso de ello ante las autoridades fiscales a los 30 días siguientes a la primera retención efectuada; la regla 5.1.11 de la RMF 2003 aclara que se entiende que un contribuyente efectúa retenciones de manera regular cuando realice dos o más cada mes.

La regla 5.1.2 de la RMF para el año 2003, vigente hasta el 31 de marzo del 2004, permite que las Personas Morales, obligadas a retener el IVA a que se refiere la fracción que comento, efectuarán la retención de dos terceras partes del impuesto que se les traslada. Las personas físicas que presten servicios personales independientes u otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas antes mencionadas, podrán acreditar, contra la tercera parte del impuesto que hayan trasladado y que no sea retenido, el impuesto acreditable en los términos del artículo 4 de dicha ley; en caso de saldo a favor, aplicarán lo previsto en el artículo 6 de la misma.

#### **3.4.2.2. Momento de la retención y entero del IVA retenido.**

El penúltimo párrafo del artículo 1-A establece que el retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado, salvo lo dispuesto en la fracción IV de este artículo.

Por lo tanto, tratándose de los actos o actividades que en los términos del artículo 1-A de la ley del IVA a que nos hemos referido anteriormente la retención se efectuará hasta el momento en que se pague el precio o contraprestación.

El retenedor enterará el IVA retenido mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto que corresponda al mes en que se efectúa la retención o, en su defecto a más tardar el día 17 del mes siguiente al que hubiera efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.

En la regla 5.2.2 de la RMF 2003, se establece que el IVA retenido se acreditará en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que hubiera efectuado el entero de la retención.

#### **Momento en que se considera prestado el servicio.**

El artículo 17 establece que se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones, y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el artículo 18-A de esta Ley en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devengan.

### **3.4.3. El IVA acreditable para pagos mensuales.**

La ley del IVA en su artículo 4 describe el procedimiento para determinar el acreditamiento del IVA y consiste en restar el IVA acreditable de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta ley, la tasa que corresponda según sea el caso.

El acreditamiento es disminuir el IVA causado por los actos o actividades realizados, el IVA que le hubiere sido trasladado al contribuyente más el pagado por importaciones y, así, determinar una diferencia que será un IVA a cargo o a favor.

Con la estructura del artículo 4 de la Ley del IVA, para determinar el acreditamiento del IVA se deben reunir varios requisitos pero, éstos se deben cumplir en los pagos mensuales.

#### **Requisitos generales del IVA acreditable.**

1. El IVA debe corresponder a bienes o servicios para realizar actos o actividades gravadas.

De la exposición de motivos citada, se desprende que la mecánica de acreditamiento es aplicable para los contribuyentes que realizan actos gravados y exentos, sin embargo esto no se estableció así en la ley, sino que la mecánica se aplica para todos los contribuyentes.

De acuerdo con la ley vigente, nos lleva a la conclusión que un primer requisito general para que el IVA sea acreditable es que el IVA trasladado al contribuyente y el pagado en la importación, debe corresponder a bienes y servicios estrictamente indispensables para realizar actos o actividades gravadas. Por lo cual, cuando se destinen a actividades exentas no sería acreditable el IVA.

La ley del IVA vigente establece una previa identificación de las adquisiciones y luego el prorrateo, con la finalidad de determinar el IVA acreditable que corresponda para realizar actos o actividades gravadas.

## 2. El IVA debe corresponder a erogaciones deducibles para ISR.

La fracción III del artículo 4 establece que el monto equivalente al total del IVA que hubiera sido trasladado al contribuyente y del propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación, en el mes de calendario de que se trate, debe corresponder a erogaciones deducibles para efectos del ISR; este es el punto de partida para determinar el IVA acreditable.

Lo anterior debe deducirse en que las erogaciones realizadas por el contribuyente en las que le hubiera trasladado el IVA, o las pagadas con motivo de importaciones, deben reunir los requisitos que establece la Ley del ISR y muy especial lo establecido en el artículo 31 de la propia ley.

Si estas erogaciones no son deducibles para efectos del ISR por no reunir los requisitos que establece la Ley del ISR, se tratará de erogaciones que no cumplen con los requisitos de la Ley del IVA, por lo tanto, el IVA correspondiente sería no acreditable, pero también sería un IVA no deducible en el ISR.

Como se trata de leyes diferentes la del ISR y la del IVA, pudiera darse el caso que un contribuyente del IVA no lo sea del ISR, por lo cual, en este caso, deberían cumplir las erogaciones el requisito de que sean deducibles del ISR, para que el IVA fuera acreditable.

Un primer paso para determinar el IVA acreditable, sería el separar todas aquellas erogaciones que no reúnen los requisitos que establece la Ley del ISR para ser deducibles, así determinamos el "IVA no acreditable y no deducible" y la diferencia sería el IVA que estaría sujeto a que se cumplan los demás requisitos que se señalan a continuación para que se determine el IVA acreditable.

El artículo 4 de la Ley del IVA, establece que para que el IVA sea acreditable en los términos de este artículo, adicionalmente deberán reunirse los siguientes requisitos señalados en los incisos a),b) y c) de la fracción IV, como sigue:

**Traslado expreso y por separado del IVA.**

- a) Que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta ley. En el caso de contribuyentes que hayan

optado por considerar como comprobante fiscal el cheque original pagado por el librado, el IVA trasladado deberá constar en forma expresa y por separado en el reverso de dicho cheque.

Este traslado debe ser separado en los comprobantes y cumplir con la fracción III del artículo 32 de esta ley, de que los contribuyentes del IVA están obligados a expedir comprobantes señalando en los mismos, además de los requisitos que establezca el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, el IVA que se traslade expresamente y por separado a quien adquiera los bienes, los use o goce temporalmente o reciba los servicios.

La regla 2.9.4 de la Resolución Miscelánea Fiscal de 2003, también aclara que los estados de cuenta que expidan las instituciones de crédito y las casas de bolsa servirán como comprobantes del traslado del IVA de dichas instituciones que hubieren efectuado, cuando los mismo cumplan con los requisitos que establece la fracción III del artículo 32 de la Ley del IVA antes citada.

Si no se cumple con este primer requisito, el IVA no sería acreditable en virtud de que éste no ha sido trasladado en forma expresa y por separado, sin embargo, tampoco sería deducible para ISR, puesto que la fracción VII del artículo 31 de dicha ley, establece, como requisito para que sean deducibles que cuando los pagos cuya deducción se pretenda sean a contribuyentes que causen el IVA, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes.

**Efectivamente pagado.**

- b) El artículo 4 de la Ley del IVA establece que el IVA trasladado a los contribuyentes haya sido efectivamente pagado.

Como se comentó tratándose del momento en que se causa el IVA, será cuando efectivamente se cobren las contraprestaciones, en la misma forma el IVA acreditable tendrá, además de los otros requisitos, que el IVA trasladado sean efectivamente pagadas.

**Entero del impuesto retenido.**

- c) Que, tratándose del impuesto trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1-A, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en esta ley, con excepción de lo previsto en la fracción IV de dicho artículo.

En el artículo 1-A de la Ley del IVA, se establece que el IVA retenido, el retenedor lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el que se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a que hubiere efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención, pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna, salvo lo dispuesto en la fracción IV de este artículo.

Esta última disposición, interpreta que si la retención del impuesto por ejemplo, es en el mes de marzo, no se podrá acreditar en ese mismo mes, sino en la declaración del mes de abril, ya que será la siguiente a la declaración de marzo en que se hubiera efectuado el entero de la

retención. Sin embargo, esto no corresponde estrictamente a lo que establece la ley, ya que la ley obliga a que la retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma, es decir, si el contribuyente cumple con esta obligación lo podría hacer acreditable en la misma declaración a que corresponde el mes en que se efectúa la retención, y no hasta que se efectúe el pago.

#### **Identificación del IVA acreditable.**

La mecánica que establece el artículo 4 de la Ley del IVA para determinar el IVA acreditable requiere de un procedimiento de identificación que se señala en las fracciones I y II.

El reglamento de la Ley del IVA aplicable para el acreditamiento del IVA ya no corresponde a la Ley del IVA, principalmente al procedimiento de flujo de efectivo ya la causación mensual y no por ejercicios a que se refiere el reglamento.

Es necesario su adecuación, al existir una serie de situaciones que deben aclararse, como ejemplos citamos algunos casos.

El artículo 12 del Reglamento de la Ley del IVA que el IVA acreditable del período se determina con el impuesto acreditable en dicho período, con el saldo pendiente de acreditar del período inmediato anterior y, en su caso, con el saldo a favor del ejercicio anterior. Este procedimiento ya no corresponde al cálculo mensual que establece la Ley, por lo que se debe adecuar para indicar que el IVA acreditable solo se determina con el del

mes de que se trate, ya que saldos a favor del mes anterior sólo se acredita cuando exista saldo a cargo, por lo que no se acumula al nuevo saldo a favor del mes siguiente.

Otro caso que señala el último párrafo del artículo 12 del RIVA de la Ley del IVA es cuando se omite el acreditamiento, que podrá llevarse a cabo en la declaración del período siguiente o en la del ejercicio. Esta situación ya no se presenta con el nuevo cálculo mensual del IVA, por lo que existe la duda cuando por omisión no se lleva a cabo el acreditamiento del IVA, caso en el cual se debe presentar declaración complementaria. Sin embargo, pueden existir casos muy frecuentes que se cumpla con el requisito de efectivamente pagado en el mes, pero no se cumpla con el que haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes con requisitos fiscales.

Es de recordarse que dichos comprobantes deberán entregarse o enviarse a quien efectúa o deba efectuar la contraprestación dentro de los 15 días siguientes a aquél en que debió pagarse el impuesto, según lo señala la fracción III del artículo 32 de la Ley del IVA.

Por otra parte la Ley del ISR otorga un plazo para obtener dichos comprobantes hasta que se presente la declaración del ejercicio del ISR.

Ante esta situación, si cumplió con un requisito pero no con otro, estrictamente no sería acreditable sino hasta que se cumpla con todos los requisitos sería acreditable, por lo que ante la omisión en el mes de que se trate, provocará su no acreditamiento en la declaración normal y cuando se cumplió presentar la declaración complementaria.

### **Procedencia del IVA acreditable en los pagos mensuales.**

La fracción III del artículo 4 de esta ley, menciona que el IVA acreditable precede de las fuentes siguientes.

- El IVA que hubiera sido trasladado al contribuyente.
- El IVA que hubiera pagado con motivo de importaciones.

### **3.4.4. Ley del IVA con Base a Flujos de Efectivo.**

Por decreto publicado en el D.O.F. del 30 de diciembre de 2002, se reforma la Ley del IVA incorporando el procedimiento de flujos de efectivo en la Ley a partir de enero de 2003.

### **Efectivamente cobradas las contraprestaciones.**

El artículo 1-B de la Ley del IVA establece que para efectos de esta Ley, se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando las contraprestaciones correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe.

También señala esta disposición que se considera efectivamente cobrada a contraprestación cuando el interés del creador queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

**Pago mediante cheque.**

Cuando el precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque, se considera que el valor de la operación, así como el IVA trasladado, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero.

Para efectos del pago con cheque, con base a la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, el cheque se considerará efectivamente pagado hasta el momento en que el librador (institución bancaria) pague el cheque al beneficiario y haga el cargo correspondiente en el estado de cuenta del librador.

Este es uno de los cambios que mayores efectos administrativos provoca en los contribuyente, puesto que tendrán que llevar controles contables que le permita identificar los cheques cobrados o pagados en el mes de calendario de que se trate así calcular el IVA causado y el IVA acreditable.

**Ventajas Financieras.**

Desde el punto de vista financiero el causar el IVA hasta que se cobre la contraprestación resulta favorable para el contribuyente, por que ya no se financiará al cliente con el IVA que se le trasladó y no se cobró y sin embargo, se tenía que pagar al fisco como ocurría hasta el 31 de diciembre de 2001.<sup>7</sup>

---

<sup>7</sup> Domínguez Orozco Jaime, Pagos Mensuales de IVA 2003, ISEF, 2003, pp. 147.

### **Desventajas Administrativas.**

El cambiar para efectos del IVA el momento de causación del impuesto hasta el momento en que se cobra efectivamente, implicará que las empresas tengan una mayor carga administrativa, por ejemplo en la expedición de otro tipo de comprobantes respecto del mismo acto cuando se cobra en parcialidades. Control contable para efectos del IVA y otro para efectos del ISR.<sup>8</sup>

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados difieren de las disposiciones fiscales, pero con este cambio también las disposiciones del ISR difieren de las del IVA, por no existir congruencia del momento de causación del impuesto en ambas leyes, ya que para ISR se grava el crédito en las personas morales y el IVA se determina hasta que se cobra para todos los contribuyentes.

### **El IVA Acreditable con Base en el Flujo de Efectivo.**

El inciso b) de la fracción IV del artículo 4 de la Ley del IVA establece lo siguiente:

“Para que el impuesto al valor agregado sea acreditable en los términos de este artículo, adicionalmente deberán reunirse los siguientes requisitos:

b) Que el impuesto al valor agregado trasladado a los contribuyentes haya sido efectivamente pagado”.

---

<sup>8</sup> Ídem.

Como hemos mencionado el concepto de “efectivamente pagado” se establece en el artículo 1-B de la Ley del IVA y al que nos hemos referido anteriormente por lo que será aplicable para que el IVA sea acreditable, las diferentes formas de pago, como sería el pago en efectivo, en bienes, o en servicios, contraprestaciones que correspondan a anticipos, depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se le designe.

Igualmente se considera efectivamente pagado el IVA cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Será aplicable también cuando se pague con cheque, que se considere efectivamente pagado en la fecha de cobro del mismo.

#### **Momento de retención del IVA.**

El artículo 1-A de la Ley del IVA establece que el retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en que se pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado.

En el comprobante se debe de señalar si el pago se hace en una sola exhibición o en parcialidades. No se establece si debe ser impresa esta leyenda, pero no sería posible en ciertas operaciones, por desconocer previamente esta situación, por lo que esta leyenda se señalará en el momento de la expedición del comprobante, conjuntamente con los datos que se deben anotar como son el nombre, dirección. RFC y otros datos de la persona a favor de quien se expide el comprobante.

Tratándose de los contribuyentes que presten servicios personales, cada pago que perciben por la prestación de servicios se considerará como una sola exhibición y no como una parcialidad.

#### **3.4.5. Obligación de efectuar pagos mensuales.**

A partir del 1° de enero de 2003, el artículo 5 de la Ley del IVA, textualmente dice:

“El impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los caso señalados en el artículo 33 de esta ley.

Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponde el pago”.

Con base en esta disposición el IVA se calculará por cada mes de calendario y será pago definitivo, pro lo que se eliminan los pagos provisionales, el ajuste y la declaración del ejercicio.

Este cambio se deriva del sistema de base de flujo de efectivo, para permitir un mejor control del impuesto, ya que cada uno de los pagos mensuales deja de tener el carácter de pago provisional como ocurría hasta 2002, y se convierte en pago definitivo.

Todos los contribuyentes del IVA, sin importar que se trate de Personas Morales o Personas Físicas, que realicen actividades gravadas por el IVA, o se trate del inicio de operaciones, del ejercicio deben de calcular el IVA por mes de calendario.

### **Cálculo y Monto del Pago Mensual.**

El tercer párrafo del artículo 5 de la Ley del IVA textualmente dice:

“El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes intangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinados en los términos del artículo 4°, de esta ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de su actividades, el impuesto que se el hubiere retenido en dicho mes”.

### **IVA Causado.**

Para determinar el IVA causado se aplicarán las tasas que correspondan, según sea el caso, el valor neto de los actos o actividades realizados en el mes de que se trate por la enajenación de bienes, prestación de servicios, independientes, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes e importaciones de bienes intangibles, así como las exportaciones, en base a flujos de efectivo. A las cuales se le aplicará la tasa que corresponda.

### **IVA a Cargo y Fecha de Pago del IVA.**

Si resulta impuesto a pagar el artículo 5 de la Ley del IVA en su segundo párrafo dice:

“Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago”.

Como se trata de pagos mensuales definitivos, la declaración que se presente será definitiva, sin embargo, si hubiera omisiones o errores en la misma se tendrá la opción de presentar declaraciones complementarias en los términos del artículo 32 del CFF.

#### **3.4.6. Declaración de Pagos Mensuales.**

Según el artículo 5 y 32 fracción IV de la Ley de IVA, los contribuyentes deberán presentar en las oficinas autorizadas las declaraciones de pagos mensuales:

El artículo 31 del CFF, Establece que las personas que conforme a las disposiciones fiscales, tengan la obligación de presentar declaraciones, lo harán en las formas que al efecto apruebe la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

#### **3.4.6.1 Declaraciones de Pagos Definitivos Vía Internet.**

La regla 2.14.1 de la RMF para 2003, vigente hasta el 31 de Marzo de 2004, establece que los contribuyentes obligados a presentar declaraciones de pagos mensuales provisionales o definitivos a través de medios electrónicos (1) y (2) de: ISR, IMPAC, IVA, IEPS, los efectuarán a partir del correspondiente a julio de 2002 vía Internet y proporcionar en la dirección electrónica de los bancos autorizados, a través de los desarrollos electrónicos correspondientes, lo siguiente:

- Identificación del contribuyente.
- Concepto del impuesto a pagar.
- Período de pago.
- Ejercicio.
- Tipo de pago.
- Impuesto a pagar a saldos a favor.
- Accesorios legales.
- Crédito al salario.
- Compensaciones.
- Estímulos o certificados aplicados.
- Cantidad a pagar.

**Declaraciones de Pagos Definitivos Vía Internet a través de Instituciones de Crédito Autorizadas.**

En los términos de la regla 2.14.1, las declaraciones que deberán enviarse vía Internet a través de instituciones de crédito autorizadas, en la dirección electrónica a que se refiere el anexo 4 rubro D de la Resolución Miscelánea Fiscal 2003, serán las que contengan saldos a favor o impuesto a pagar, aun cuando en este último caso, no resulte cantidad a pagar derivado de la aplicación del crédito al salario, compensaciones o estímulos fiscales.

Los contribuyentes que presenten declaraciones de pagos definitivos vía Internet deberán efectuar el pago mediante transferencia electrónica de fondos.

Las instituciones de crédito enviarán a los contribuyentes por la misma vía de Internet, el acuse de recibo, el cual deberá contener el sello digital generado por las mismas, que permita autenticar la operación realizada y, en su caso, el pago.

Los contribuyentes que en los términos del cuarto párrafo del artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, estén obligados a presentar la primera declaración sin pago, quedan relevados de la obligación de hacerlo, así como de las subsecuentes, en tanto no tengan impuesto a pagar o saldo a favor.

#### **3.4.6.2 Declaración con Información Estadística.**

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si por alguna de las obligaciones a declarar no existe impuesto a pagar ni saldo a favor, por la obligación de que se trate, deberán presentar los contribuyentes a más tardar el último día en que estén obligados a presentar declaración de pago, la declaración en la dirección de Internet del Sistema de Administración Tributaria (SAT), proporcionando los datos que se indican en la dirección electrónica correspondiente y que son:

1. Identificación del contribuyente.
2. Concepto del impuesto, por obligación.
3. Período.
4. Ejercicio.
5. Tipo de declaración.
6. Motivo(s) por el que no existe impuesto a pagar ni saldos a favor.

El SAT enviará a los contribuyentes el acuse de recibo utilizando la misma vía de Internet. El cual deberá contener el sello digital generado por dicho órgano.

#### **3.4.6.3 Declaraciones Complementarias Vía Internet.**

Las declaraciones complementarias a partir de las correspondientes al mes de Julio de 2002 y subsecuentes deberán realizarse vía Internet a través de la dirección electrónica del banco autorizado, siempre que se tenga impuesto a pagar o saldo a favor; cuando se hubiera presentado una declaración con cantidad a pagar y, posteriormente, tengan que presentar

**Falta página**

**N° 180**

El procedimiento de acreditamiento de saldos a favor en declaraciones mensuales cambia a partir del 1° de Enero de 2003, ya que el saldo a favor de un mes no podrá incrementar el saldo a favor de otro mes, sino que mientras no se agote seguirá siendo de dicho mes.

La Ley del IVA no aclara el plazo que tendremos para acreditar el saldo a favor, por lo que supletoriamente aplicando el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 22, se tendrá el plazo de cinco años en el que prescribe la obligación de devolver saldo a favor.

Al no existir plazo para efectuar el acreditamiento, ya no importa que pase de un año de calendario a otro, por lo que se debe llevar el control del saldo a favor de cada mes, para determinar lo que se vaya acreditando contra el impuesto a cargo de las declaraciones de los meses siguientes.

#### **CAPÍTULO 4. CASO PRÁCTICO**

En los capítulos anteriores hemos mencionado todas las características referentes a una Sociedad Civil, y nos damos cuenta que al realizar actividades con fines económicos queda comprendida en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dicho capítulo se refiere a las Personas Morales.

Como debemos recordar las Personas Morales de este Título tienen que cumplir con las todas las obligaciones fiscales que marca dicha Ley, para mostrar la aplicación práctica de estas obligaciones se presentará el caso de una Sociedad Civil que tiene como denominación social el nombre de “Rivera Abogados, S.C.”, su domicilio fiscal se ubica en Galileo No.320, Col. Polanco Reforma, Delegación Miguel Hidalgo, en el Distrito Federal. Su actividad se define como Servicios de Asesoría, Administración y Organización de Empresas, y fue constituida el 01 de Julio de 2002, iniciando operaciones en esa misma fecha.

Esta sociedad es causante del Impuesto Sobre la Renta, así como del Impuesto al Valor agregado, el tratamiento fiscal del IVA acreditable se presenta con base en el flujo de efectivo.

Queda exenta del Impuesto al Activo, ya que la sociedad posee solamente un bien inmueble y éste se usa para casa habitación de uno de los integrantes, por lo que el artículo 19 del Reglamento del Impuesto al Activo considera que en los casos en que las Sociedades Civiles posean exclusivamente un bien inmueble, y éste se destine para dicho uso estarán relevadas de efectuar el pago del Impuesto al Activo con relación a dicho inmueble.

A continuación mostraremos los papeles de trabajo utilizados para la elaboración de la Declaración Anual del Ejercicio Fiscal del 2003, es importante señalar que se aplicaron las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2003, que estarán vigentes hasta el 31 de Marzo de 2004.

De acuerdo a la regla 2.17.1 la Declaración Anual se debe presentar Vía Internet, ya que en lugar de utilizar formas se debe recurrir a los medios electrónicos señalados por la misma Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para la Declaración Anual de Personas Morales correspondiente al Ejercicio Fiscal del 2003 encontramos en Internet la nueva versión del sistema DEM 2004 (V, 1.2.0.), para la elaboración de dicha declaración.

Los formatos que se presentan en la Declaración Vía Internet de las personas Morales se muestran en el ANEXO.

**RIVERA ABOGADOS, S.C.**  
**BALANZA DE COMPROBACION**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2003**

No CUENTA	CONCEPTO	PARCIAL	SALDO FINAL
<b>102</b>	<b>BANCOS</b>		
102-001	SANTANDER MEXICANO 51908095584		68,358.34
<b>104</b>	<b>ACCIONISTAS</b>		50,000.00
104-001	LIC.OMAR STADELMANN GONZALEZ	25,000.00	
104-002	LIC.GERMAN STADELMANN GONZALEZ	25,000.00	
<b>105</b>	<b>CLIENTES</b>		17,250.00
105-001	PHILIPS S.A. DE C.V.		
105-002	DEMARET S.A. DE C.V.		
105-003	ALBITRAJES PROF. DE BALONCESTO		
105-004	MEXBESTOS S.A. DE C.V.		
105-005	RESTAURANTE ARROYO S.A. DE C.V.	-	
105-006	TECNOLOGIA Y CONTACTO, S.A DE C.V.		
105-007	CENTRO DE COMPUTACION Y VENTAS		
105-008	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S DE R.L. DE C.V.	17,250.00	
105-009	CHAMPIÑONES MONTEBLANCO S.A DE C.V		
105-010	HONGOS DE MEXICO		
105-011	SERVICIOS MONTEBLANCO S.A. DE C.V.		
105-012	MW PROMOTORA, S.A. DE C.V.		
<b>106</b>	<b>DEUDORES DIVERSOS</b>		645.65
106-001	STADELMANN & STADELMAN S.C.		
<b>110</b>	<b>IVA ACREDITABLE</b>		
110-001	IVA A FAVOR		
110-001-002	IVA AL 15%		
110-001-003	IVA ACREDITABLE POR PAGAR		
<b>116</b>	<b>MOB Y EQUIPO DE OFICINA</b>		18,614.13
116-001	MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	21,739.13	
<b>117</b>	<b>DEP. DE EQUIPO</b>		
117-001	EQUIPO DE OFICINA	- 3,125.00	
<b>118</b>	<b>EQUIPO DE COMPUTO</b>		11,091.84
118-001	EQUIPO DE COMPUTO	20,086.84	
<b>119</b>	<b>DEP.EQUIPO DE COMPUTO</b>		
119-001	DEP.ACUMULADA EQUIPO DE COMPUTO	- 8,995.00	
<b>200</b>	<b>ACREEDORES DIVERSOS</b>		- 226,557.58
<b>230</b>	<b>IMPUESTOS POR PAGAR</b>		- 11,686.56
<b>240</b>	<b>IVA PAGADO TRASLADADO</b>		
<b>250</b>	<b>IVA POR PAGAR</b>		748.20

**RIVERA ABOGADOS, S.C.**  
**BALANZA DE COMPROBACION**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2003**

No CUENTA	CONCEPTO	PARCIAL	SALDO
310	CAPITAL SOCIAL		50,000.00
310-001	LIC.OMAR STADELMANN	25,000.00	
310-002	LIC.GERMANN STADELMANN	25,000.00	
320	PERDIDAS ACUMULADAS		73,962.07
321	PERDIDA DEL EJERCICIO		64,823.73
400	INGRESOS COBRADOS		427,361.43
500	GASTOS DE ADMINISTRACION		125,612.27
500-016	DEPRECIACIONES ACUMULADAS		9,430.00
500-016-01	DEP ACUM DE MOB Y EQUIPO	2,500.00	
500-016-02	DEP ACUM DE EQUIPO DE COMPUTO	6,930.00	
500-021	NO DEDUCIBLES		3,489.61
500-039	HONORARIO A CUENTA DE UTILIDADES		137,789.00
500-039-001	EUGENIO OMAR STADELMANN	71,789.00	
500-039-002	GERMAN STADELMANN	66,000.00	
500-040	HONORARIOS ASIMILADOS A SDO		
600	INGRESOS POR REALIZAR		17,250.00
600-001	INGRESOS POR HON.PEND.POR REALIZAR	15,000.00	
600-002	IVA POR REALIZAR	2,250.00	
601	SUELDOS Y SALARIOS		220,404.33
601-001	SUELDOS ASIMILABLES A SALARIO	220,404.33	
650	GASTOS FINANCIEROS		
650-001	COMISIONES Y SITUACIONES BANC.		

**RIVERA ABOGADOS, S.C.**  
**ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA**  
**AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2003**

<b>ACTIVO</b>		<b>PASIVO</b>	
<u><b>CIRCULANTE</b></u>		<u><b>A CORTO PLAZO</b></u>	
CAJA	-	PROVEEDORES	-
BANCOS	68,358.34	ACREEDORES DIVERSOS	226,557.58
ACCIONISTAS	50,000.00	ACREEDORES BANCARIOS	-
CLIENTES	17,250.00	INGRESOS POR REALIZAR	17,250.00
DEUDORES DIVERSOS	<u>645.65</u>	IMPUESTOS POR PAGAR	11,686.56
		IVA POR PAGAR	- 748.20
<u><b>SUMA EL CIRCULANTE</b></u>	<u>136,253.99</u>	<u><b>SUMA PASIVO A CORTO PLAZO</b></u>	<u>254,745.94</u>
<u><b>FIJO</b></u>		<u><b>SUMA PASIVO</b></u>	
MOB.Y EQUIPO DE OFICINA	21,739.13		<u>254,745.94</u>
DEPREC.MOB.Y EQUIPO DE OFICINA	- 3,125.00	<b>CAPITAL CONTABLE</b>	
EQUIPO DE CÓMPUTO	20,086.84	CAPITAL SOCIAL	50,000.00
DEPREC.EQUIPO DE CÓMPUTO	- 8,995.00	RESERVAS	-
<u><b>SUMA EL FIJO</b></u>	<u>29,705.97</u>	PERDIDAS ACUMULADAS	73,962.07
		RESULTADO EJERCICIOS ACTUALES	<u>64,823.73</u>
		<u><b>SUMA CAPITAL</b></u>	<u>- 88,785.80</u>
			-
<u><b>SUMA EL ACTIVO</b></u>	<u><b>165,959.96</b></u>	<u><b>SUMA EL PASIVO Y CAPITAL</b></u>	<u><b>165,959.96</b></u>

**RIVERA ABOGADOS, S.C.**  
**ESTADO DE RESULTADOS**  
**01 AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2003**

**INGRESOS**

INGRESOS POR SERVICIOS 427,351.43

**TOTAL INGRESOS 427,351.43**

**EGRESOS**

GASTOS DE OPERACIÓN 220,404.33

GASTOS DE ADMINISTRACIÓN 271,770.83

**TOTAL EGRESOS 492,175.16**

GASTOS FINANCIEROS

MAS: PRODUCTOS FINANCIEROS

**UTILIDAD (PÉRDIDA) DEL EJERCICIO - 64,823.73**

**CAUSACIÓN Y ACREDITAMIENTO DE IVA EN BASE A FLUJO DE EFECTIVO  
RIVERA ABOGADOS S.C., EN SUS REGISTROS DEL AÑO 2003 CUENTA CON LA SIGUIENTE FACTURACIÓN**

No. FAC.	FECHA	CLIENTE	CONCEPTO	IMPORTE	IVA	TOTAL	FECHA PAGO
	13/01/2003	REPARTE S.A.	Honorarios prof. Prestados a la firma correspondientes al juicio de amparo s/predial	10,000.00	1,500.00	11,500.00	25/01/2003
	13/01/2003	MEXBESTOS ASOCIADOS S.C.	Honorarios prof. Prestados a la firma correspondientes al juicio de laboral de Flores Olvera Raul	5,000.00	750.00	5,750.00	27/01/2003
		<b>TOTAL ENERO</b>		<b>15,000.00</b>	<b>2,250.00</b>	<b>17,250.00</b>	
47	02/02/2003	ALBITRAJE PROFESIONAL DE BALONCESTO, A.C.	Gastos derivados de juicio laboral	3,000.00	450.00	3,450.00	16/02/2003
48	02/02/2003	ALBITRAJE PROFESIONAL DE BALONCESTO, A.C.	Iguala correspondiente al mes de Febrero del 2003 por juicios laborales	3,500.00	525.00	4,025.00	16/02/2003
49	05/02/2003	MEXBESTOS S.A DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Febrero del 2003	3,485.00	519.75	3,984.75	16/02/2003
50	05/02/2003	RESTAURANTE ARROYO S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Febrero del 2003	4,547.05	682.06	5,229.11	26/02/2003
51	17/02/2003	ALBITRAJE PROFESIONAL DE BALONCESTO, A.C.	Iguala laboral correspondiente al mes de Febrero del 2003 por juicios laborales	3,500.00	525.00	4,025.00	16/02/2003
		<b>TOTAL FEBRERO</b>		<b>18,012.05</b>	<b>2,701.81</b>	<b>20,713.86</b>	
52	02/03/2003	CENTRO DE COMPUTACION Y VENTAS S.A. DE C.V.	Honorarios por deducibilidad fiscal del deudor Leon A. por imposibilidad de c/mercanti de acuerdo al juicio C.	1,293.75	194.06	1,487.81	CANCELADO
53	03/03/2003	CENTRO DE COMPUTACION Y VENTAS S.A. DE C.V.	Honorarios por deducibilidad fiscal del deudor Leon A. por imposibilidad de c/mercanti de acuerdo al juicio C.	500.00	75.00	575.00	07/03/2003
54	06/03/2003	MEXBESTOS S.A. DE C.V.	Iguala correspondiente al mes de Marzo del 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	22/03/2003
55	06/03/2003	RESTAURANTE ARROYO S.A. DE C.V.	Iguala correspondiente al mes de Marzo del 2003	4,547.05	682.06	5,229.11	17/03/2003
56	22/03/2003	TECNOLOGIA & CONTACTO, S.A. DE C.V.	Iguala correspondiente al mes de Marzo del 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	24/03/2003
57	22/03/2003	CHAMPIONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Honorarios correspondientes al juicio fiscal del pago de los derechos de agua del periodo bim. 3/96 al 1/01	71,299.35	10,694.90	81,994.25	24/03/2003
58	28/03/2003	CHAMPIONES MONTEBLANCO S. DE R.L. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	800.00	120.00	920.00	31/03/2003
59	28/03/2003	CHAMPIONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	20,300.00	3,045.00	23,345.00	CANCELADO
60	28/03/2003	SERVICIOS MONTEBLANCO S.A. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	13,400.00	2,010.00	15,410.00	31/03/2003

**CAUSACIÓN Y ACREDITAMIENTO DE IVA EN BASE A FLUJO DE EFECTIVO  
RIVERA ABOGADOS S.C., EN SUS REGISTROS DEL AÑO 2003 CUENTA CON LA SIGUIENTE FACTURACIÓN**

61	28/03/2003	HONGOS DE MEXICO S.A. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	11,900.00	1,785.00	13,685.00	CANCELADO
62	28/03/2003	HONGOS DE MEXICO S.A. DE C.V.	Juicio de Nulidad relativo al credito 979051202 por el periodo 1*bim.1995 con imp.org.12,542.13	1,800.00	270.00	2,070.00	31/03/2003
<b>TOTAL DE MARZO</b>				<b>97,311.40</b>	<b>14,596.71</b>	<b>111,908.11</b>	
63	28/04/2003	HONGOS DE MEXICO S.A. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	6,400.00	960.00	7,360.00	CANCELADO
64	02/04/2003	HONGOS DE MEXICO S.A. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	5,500.00	825.00	6,325.00	28/04/2003
65	28/04/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	10,100.00	1,515.00	11,615.00	CANCELADO
66	03/04/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	10,200.00	1,530.00	11,730.00	CANCELADO
67	05/04/2003	MEXBESTOS S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Abril del 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	CANCELADO
68	05/04/2003	MEXBESTOS S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Abril del 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	17/04/2003
69	05/04/2003	RESTAURANTE ARROYO S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Abril del 2003	4,547.00	682.05	5,229.05	17/04/2003
70	05/04/2003	TECNOLOGIA Y CONTACTO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Abril del 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	17/04/2003
71	19/04/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	10,200.00	1,530.00	11,730.00	CANCELADO
72	19/04/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Gastos Erogados por su cuenta de enero a marzo del 2003 en los juicios fiscales	10,100.00	1,515.00	11,615.00	CANCELADO
73	19/04/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Determinacion del credito fiscal emitida por el subtesorero fiscalizacion de la secretaria	63,776.67	9,566.50	73,343.17	28/04/2003
74	19/04/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Diferencia de consumos en la revision de la que fue objeto segun oficio No. Gdf/cadi/padc/0002/2000	39,576.67	5,936.50	45,513.17	CANCELADO
75	20/04/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S. DE R.L. DE C.V.	Juicio de nulidad por la determinacion de creditos por suministro de agua no pagado del 12 de abril del 2003	14,000.00	2,100.00	16,100.00	CANCELADO
76	26/04/2003	MW PROMOTORA, S.A. DE C.V. A EN P.1	Anticipo sobre el requerimiento del reparto de utilidades del trabajador Efrain Lechuga Hernandez	15,000.00	2,250.00	17,250.00	30/04/2003
<b>TOTAL DE ABRIL</b>				<b>93,786.67</b>	<b>14,068.30</b>	<b>107,856.97</b>	

**CAUSACIÓN Y ACREDITAMIENTO DE IVA EN BASE A FLUJO DE EFECTIVO  
RIVERA ABOGADOS S.C., EN SUS REGISTROS DEL AÑO 2003 CUENTA CON LA SIGUIENTE FACTURACIÓN**

	02/05/2003	TECNOLOGIA Y CONTACTO S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Mayo 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	06/05/2003
	02/05/2003	RESTAURANTE ARROYO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Mayo 2003	4,547.00	682.05	5,229.05	06/05/2003
	02/05/2003	MEXBESTOS S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Mayo 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	10/05/2003
		<b>TOTAL DE MAYO</b>		<b>9,512.00</b>	<b>1,426.80</b>	<b>10,938.80</b>	
	02/06/2003	TECNOLOGIA Y CONTACTO S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Junio 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	06/06/2003
	02/06/2003	RESTAURANTE ARROYO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Junio 2003	4,547.00	682.05	5,229.05	10/06/2003
	02/06/2003	MEXBESTOS S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Junio 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	10/06/2003
		<b>TOTAL DE JUNIO</b>		<b>9,512.00</b>	<b>1,426.80</b>	<b>10,938.80</b>	
	01/07/2003	TECNOLOGIA Y CONTACTO S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Julio 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	06/07/2003
	01/07/2003	RESTAURANTE ARROYO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Julio 2003	4,547.00	682.05	5,229.05	06/07/2003
	01/07/2003	MEXBESTOS S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Julio 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	14/07/2003
		<b>TOTAL DE JULIO</b>		<b>9,512.00</b>	<b>1,426.80</b>	<b>10,938.80</b>	
86	01/08/2003	TECNOLOGIA Y CONTACTO S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Agosto 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	11/08/2003
87	01/08/2003	RESTAURANTE ARROYO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Agosto 2003	4,547.00	682.05	5,229.05	11/08/2003
88	01/08/2003	MEXBESTOS S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente al mes de Agosto 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	14/08/2003
		<b>TOTAL DE AGOSTO</b>		<b>9,512.00</b>	<b>1,426.80</b>	<b>10,938.80</b>	
	03/10/2003	TECNOLOGIA Y CONTACTO S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Septiembre 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	10/10/2003
	03/10/2003	RESTAURANTE ARROYO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Septiembre 2003	4,547.00	682.05	5,229.05	10/10/2003
	03/10/2003	MEXBESTOS S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Septiembre 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	16/09/2003
		<b>TOTAL DE SEPTIEMBRE</b>		<b>9,512.00</b>	<b>1,426.80</b>	<b>10,938.80</b>	

**CAUSACIÓN Y ACREDITAMIENTO DE IVA EN BASE A FLUJO DE EFECTIVO  
RIVERA ABOGADOS S.C., EN SUS REGISTROS DEL AÑO 2003 CUENTA CON LA SIGUIENTE FACTURACIÓN**

	01/10/2003		Iguala laboral correspondiente al mes de Octubre 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	12/10/2003
	01/10/2003		Iguala laboral correspondiente al mes de Octubre 2003	4,547.00	682.05	5,229.05	13/10/2003
	01/10/2003		Iguala laboral correspondiente al mes de Octubre 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	12/10/2003
				<b>9,512.00</b>	<b>1,426.80</b>	<b>10,938.80</b>	
96	03/11/2003	MEXBESTOS, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Noviembre del 2003	3,465.00	519.75	3,984.75	08/11/2003
97	03/11/2003	TECNOLOGIA Y CONTACTO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Noviembre del 2003	1,500.00	225.00	1,725.00	08/11/2003
98	03/11/2003	RESTAURANTE ARROYO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Noviembre del 2003	4,547.00	682.05	5,229.05	15/12/2003
99	03/11/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S DE R.L	Determinacion del credito fiscal emitida por el subtesorero fiscalizacion de la secretaria	115,078.92	17,261.84	132,340.76	08/11/2003
		<b>TOTAL DE NOVIEMBRE</b>		<b>124,590.92</b>	<b>18,688.84</b>	<b>143,279.56</b>	
100	01/12/2003	RESTAURANTE ARROYO, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Diciembre del 2003.	4,547.00	682.05	5,229.05	15/12/2003
101	01/12/2003	MEXBESTOS, S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Diciembre del 2003.	3,465.00	519.75	3,984.75	15/12/2003
102	01/12/2003	TECNOLOGIA Y CONTACTO S.A. DE C.V.	Iguala laboral correspondiente mes de Diciembre del 2003.	1,500.00	225.00	1,725.00	08/12/2003
103	19/12/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S DE R.L. DE C.V.	Juicio de Nulidad 5021/2000 correspondiente a los bimestres 1/99,2/99,3/99,4/99 y 5/99, por un importe de \$ 17934.00. Resolución al recurso de apelación en contra de dicho juicio con número de exp. 813/2001	2,000.00	300.00	2,300.00	15/12/2003
104	22/12/2003	CHAMPIÑONES EL ENCINAL S DE R.L. DE C.V.	Juicio de nulidad por la determinacion de creditos por suministro de agua no pagado del 12 de abril del 2003	15,000.00	2,250.00	17,250.00	
		<b>TOTAL DE DICIEMBRE</b>		<b>28,512.00</b>	<b>3,976.80</b>	<b>30,488.80</b>	

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**PAGOS MENSUALES DE ENERO A DICIEMBRE DE 2003 DE IVA**

<b>Mes</b>	<b>Valor de los Actos o Actividades</b>	<b>IVA causado del mes</b>	<b>IVA acreditable del mes</b>	<b>Acreditamiento saldo a favor meses anteriores</b>	<b>IVA a cargo</b>	<b>Saldos a favor</b>
<b>Enero</b>	25,064.39	3,759.72	1,316.27		2,443.45	
<b>Febrero</b>	18,012.05	2,701.81	1,012.66		1,689.15	
<b>Marzo</b>	97,311.40	14,596.71	2,075.82		12,520.89	
<b>Abril</b>	93,788.67	14,068.30	2,022.88	-	12,046.02	-
<b>Mayo</b>	9,512.00	1,426.80	2,214.80		-	788.00
<b>Junio</b>	9,512.00	1,426.80	1,050.00	788.00	376.80	411.20
<b>Julio</b>	9,512.00	1,426.80	1,050.00	411.20		- 34.40
<b>Agosto</b>	9,512.00	1,426.80	1,020.00	34.40	372.40	
<b>Septiembre</b>	9,512.00	1,426.80	1,125.00		674.20	
<b>Octubre</b>	9,512.00	1,426.80	1,080.00		1,021.00	
<b>Noviembre</b>	124,590.92	18,688.64	2,400.00		17,309.64	
<b>Diciembre</b>	11,512.00	1,726.80	2,475.00		-	- 748.20

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**IDENTIFICACION Y DETERMINACION DEL IVA ACREDITABLE DE DICIEMBRE DE 2003**  
**(Artículo 4 de la LIVA)**

**Identificación:**

IVA trasladado al contribuyente efectivamente pagado identificado con:

1. Adquisiciones para actividades gravadas	-	
2. Adquisiciones para actividades exentas	-	
3. Inversiones y gastos	2,475.00	
4. Bienes que se rentan a personas con actividades exentas	-	
5. Total de IVA efectivamente pagado	<u>2,475.00</u>	

**MAS:**

**Determinación:**

6. Monto del IVA del renglón 5 multiplicado por el factor de rentas cobradas (Artículo 4 sexto párrafo)	-	
7. Total de IVA por acreditar	<u>2,475.00</u>	

**MENOS:**

8. IVA identificado con adquisiciones para actividades gravadas	-	
9. IVA identificado con adquisiciones para actividades exentas	-	
10. IVA trasladado por compra de bienes que se rentan a personas con actividades exentas	-	
11. IVA sujeto al factor de prorrateo	<u>2,475.00</u>	

**POR:**

12. Factor de prorrateo			
Valor de los actos gravados en 2002	350,150.55		
Entre			
Valor total de los actos en 2002	350,150.55	1.00	
13. IVA acreditable conforme a factor de prorrateo			<u>2,475.00</u>

**MAS:**

14. IVA identificado con adquisiciones para actividades gravadas	-	
<b>TOTAL DEL IVA ACREDITABLE DE DICIEMBRE DE 2003</b>		<u><b>2,475.00</b></u>

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE ENERO**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	17,250.00	
INGRESOS POR REALIZAR		15,000.00
IVA POR REALIZAR		2,250.00
Asiento #1: Por la facturación de Enero		
INGRESOS POR REALIZAR	25,064.39	
IVA POR REALIZAR	3,759.72	
INGRESOS COBRADOS		25,064.39
IVA TRASLADADO		3,759.72
Asiento #2: Por la facturación cobrada de Enero		
GASTOS DE ADMINISTRACION	8,775.13	
IVA ACREDITABLE	1,316.27	
BANCOS		10,091.40
Asiento #3: Por el pago de los gastos		
IVA TRASLADADO	3,759.72	
IVA POR PAGAR		3,759.72
IVA POR PAGAR	1,316.27	
IVA ACREDITABLE		1,316.27
Asiento #4: Traspaso del IVA acreditar		
IVA POR PAGAR	9,852.08	
BANCOS		9,852.08
Asiento #5: Pago del IVA de Diciembre		

<b>RIVERA ABOGADOS S.C.</b>		
<b>ASIENTOS DEL MES DE FEBRERO</b>		
<b>QUE AFECTAN EL IVA</b>		
	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	20,713.86	
INGRESOS POR REALIZAR		18,012.05
IVA POR REALIZAR		2,701.81
Asiento #1: Por la facturación de Febrero		
INGRESOS POR REALIZAR	18,012.05	
IVA POR REALIZAR	2,701.81	
INGRESOS COBRADOS		18,012.05
IVA TRASLADADO		2,701.81
Asiento #2: Por la facturación cobrada de Febrero		
GASTOS DE ADMINISTRACION	6,751.06	
IVA ACREDITABLE	1,012.66	
BANCOS		7,763.72
Asiento #3: Por el pago de los gastos		
IVA POR PAGAR	2,443.45	
BANCOS		2,443.45
Asiento #4: Pago del IVA de Enero		
IVA TRASLADADO	2,701.81	
IVA POR PAGAR		2,701.81
IVA POR PAGAR	1,012.66	
IVA ACREDITABLE		1,012.66
Asiento #5: Traspaso del IVA acreditar		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE MARZO**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	111,908.11	
INGRESOS POR REALIZAR		97,311.40
IVA POR REALIZAR		14,596.71
<b>Asiento #1: Por la facturación de Marzo</b>		
INGRESOS POR REALIZAR	97,311.40	
IVA POR REALIZAR	14,596.71	
INGRESOS COBRADOS		97,311.40
IVA TRASLADADO		14,596.71
<b>Asiento #2: Por la facturación cobrada de Marzo</b>		
GASTOS DE ADMINISTRACION	13,838.79	
IVA ACREDITABLE	2,075.82	
BANCOS		15,914.61
<b>Asiento #3: Por el pago de los gastos</b>		
IVA POR PAGAR	1689.15	
BANCOS		1689.15
<b>Asiento #4: Pago del IVA de Febrero</b>		
IVA TRASLADADO	14,596.71	
IVA POR PAGAR		14,596.71
IVA POR PAGAR	2,075.82	
IVA ACREDITABLE		2,075.82
<b>Asiento #5: Traspaso del IVA acreditar</b>		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE ABRIL**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	107,856.97	
INGRESOS POR REALIZAR		93,788.67
IVA POR REALIZAR		14,068.30
Asiento #1: Por la facturación de Abril		
INGRESOS POR REALIZAR	93,788.67	
IVA POR REALIZAR	14,068.30	
INGRESOS COBRADOS		93,788.67
IVA TRASLADADO		14,068.30
Asiento #2: Por la facturación cobrada en Abril		
GASTOS DE ADMINISTRACION	13,481.92	
IVA ACREDITABLE	2,022.28	
BANCOS		15,504.20
Asiento #3: Por el pago de los gastos		
IVA POR PAGAR	12,520.89	
BANCOS		12,520.89
Asiento #4: Pago del IVA de Marzo		
IVA TRASLADADO	14,068.30	
IVA POR PAGAR		14,068.30
IVA POR PAGAR	2,022.28	
IVA ACREDITABLE		2,022.28
Asiento #5: Traspaso del IVA acreditar		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE MAYO**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	10,938.80	
INGRESOS POR REALIZAR		9,512.00
IVA POR REALIZAR		1,426.80
Asiento #1: Por la facturación de Mayo		
INGRESOS POR REALIZAR	9,512.00	
IVA POR REALIZAR	1,426.80	
INGRESOS COBRADOS		9,512.00
IVA TRASLADADO		1,426.80
Asiento #2: Por la facturación cobrada en Mayo		
GASTOS DE ADMINISTRACION	14,765.37	
IVA ACREDITABLE	2,214.80	
BANCOS		16,980.17
Asiento #3: Por el pago de los gastos		
IVA POR PAGAR	12,046.02	
BANCOS		12,046.02
Asiento #4: Pago del IVA de Abril		
IVA TRASLADADO	1,426.80	
IVA POR PAGAR		1,426.80
IVA POR PAGAR	2,214.80	
IVA ACREDITABLE		2,214.80
Asiento #5: Traspaso del IVA acreditar		

<b>RIVERA ABOGADOS S.C.</b>		
<b>ASIENTOS DEL MES DE JUNIO</b>		
<b>QUE AFECTAN EL IVA</b>		
	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	10,938.80	
INGRESOS POR REALIZAR		9,512.00
IVA POR REALIZAR		1,426.80
<b>Asiento #1: Por la facturación de Junio</b>		
INGRESOS POR REALIZAR	9,512.00	
IVA POR REALIZAR	1,426.80	
INGRESOS COBRADOS		9,512.00
IVA TRASLADADO		1,426.80
<b>Asiento #2: Por la facturación cobrada en Junio</b>		
GASTOS DE ADMINISTRACION	7,000.00	
IVA ACREDITABLE	1,050.00	
BANCOS		8,050.00
<b>Asiento #3: Por el pago de los gastos</b>		
SALDO A FAVOR DE IVA MAYO 2003	788.00	
IVA POR PAGAR		788.00
<b>Asiento #4: Saldo a favor de Mayo 2003</b>		
IVA TRASLADADO	1,426.80	
IVA POR PAGAR		1,426.80
IVA POR PAGAR	1,050.00	
IVA ACREDITABLE		1,050.00
<b>Asiento #5: Traspaso del IVA acreditar</b>		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE JULIO**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	10,938.80	
INGRESOS POR REALIZAR		9,512.00
IVA POR REALIZAR		1,426.80
Asiento #1: Por la facturación de Julio		
INGRESOS POR REALIZAR	9,512.00	
IVA POR REALIZAR	1,426.80	
INGRESOS COBRADOS		9,512.00
IVA TRASLADADO		1,426.80
Asiento #2: Por la facturación cobrada en Julio		
GASTOS DE ADMINISTRACION	7,000.00	
IVA ACREDITABLE	1,050.00	
BANCOS		8,050.00
Asiento #3: Por el pago de los gastos		
SALDO A FAVOR DE IVA JUNIO 2003	411.20	
IVA POR PAGAR		411.20
Asiento #4: Saldo a favor de Junio 2003		
IVA TRASLADADO	1,426.80	
IVA POR PAGAR		1,426.80
IVA POR PAGAR	1,050.00	
IVA ACREDITABLE		1,050.00
Asiento #5: Traspaso del IVA acreditar		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE AGOSTO**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	10,938.80	
INGRESOS POR REALIZAR		9,512.00
IVA POR REALIZAR		1,426.80
<b>Asiento #1: Por la facturación de Agosto</b>		
INGRESOS POR REALIZAR	9,512.00	
IVA POR REALIZAR	1,426.80	
INGRESOS COBRADOS		9,512.00
IVA TRASLADADO		1,426.80
<b>Asiento #2: Por la facturación cobrada en Agosto</b>		
GASTOS DE ADMINISTRACION	6,800.00	
IVA ACREDITABLE	1,020.00	
BANCOS		7,820.00
<b>Asiento #3: Por el pago de los gastos</b>		
SALDO A FAVOR DE IVA JULIO 2003	34.40	
IVA POR PAGAR		34.40
<b>Asiento #4: Saldo a favor de Julio 2003</b>		
IVA TRASLADADO	1,426.80	
IVA POR PAGAR		1,426.80
IVA POR PAGAR	1,020.00	
IVA ACREDITABLE		1,020.00
<b>Asiento #5: Traspaso del IVA acreditar</b>		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE SEPTIEMBRE**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	10,938.80	
INGRESOS POR REALIZAR		9,512.00
IVA POR REALIZAR		1,426.80
<b>Asiento #1: Por la facturación de Septiembre</b>		
INGRESOS POR REALIZAR	9,512.00	
IVA POR REALIZAR	1,426.80	
INGRESOS COBRADOS		9,512.00
IVA TRASLADADO		1,426.80
<b>Asiento #2: Por la facturación cobrada en Septiembre</b>		
GASTOS DE ADMINISTRACION	7,500.00	
IVA ACREDITABLE	1,125.00	
BANCOS		8,625.00
<b>Asiento #3: Por el pago de los gastos</b>		
IVA TRASLADADO	1,426.80	
IVA POR PAGAR		1,426.80
IVA POR PAGAR	1,125.00	
IVA ACREDITABLE		1,125.00
<b>Asiento #4: Traspaso del IVA acreditar</b>		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE OCTUBRE**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES INGRESOS POR REALIZAR IVA POR REALIZAR	10,938.80	9,512.00 1,426.80
Asiento #1: Por la facturación de Octubre		
INGRESOS POR REALIZAR IVA POR REALIZAR INGRESOS COBRADOS IVA TRASLADADO	9,512.00 1,426.80	9,512.00 1,426.80
Asiento #2: Por la facturación cobrada en Octubre		
GASTOS DE ADMINISTRACION IVA ACREDITABLE BANCOS	7,200.00 1,080.00	8,280.00
Asiento #3: Por el pago de los gastos		
IVA TRASLADADO IVA POR PAGAR IVA POR PAGAR IVA ACREDITABLE	1,426.80 1,080.00	1,426.80 1,080.00
Asiento #4: Traspaso del IVA acreditar		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE NOVIEMBRE**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	143,279.56	
INGRESOS POR REALIZAR		124,590.92
IVA POR REALIZAR		18,688.64
<b>Asiento #1: Por la facturación de Noviembre</b>		
INGRESOS POR REALIZAR	124,590.92	
IVA POR REALIZAR	18,688.64	
INGRESOS COBRADOS		124,590.92
IVA TRASLADADO		18,688.64
<b>Asiento #2: Por la facturación cobrada en Noviembre</b>		
GASTOS DE ADMINISTRACION	16,000.00	
IVA ACREDITABLE	2,400.00	
BANCOS		18,400.00
<b>Asiento #3: Por el pago de los gastos</b>		
IVA TRASLADADO	18,688.64	
IVA POR PAGAR		18,688.64
IVA POR PAGAR	2,400.00	
IVA ACREDITABLE		2,400.00
<b>Asiento #4: Traspaso del IVA acreditar</b>		

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**ASIENTOS DEL MES DE DICIEMBRE**  
**QUE AFECTAN EL IVA**

	<b>Debe</b>	<b>Haber</b>
CLIENTES	13,238.80	
INGRESOS POR REALIZAR		11,512.00
IVA POR REALIZAR		1,726.80
Asiento #1: Por la facturación de Diciembre		
INGRESOS POR REALIZAR	11,512.00	
IVA POR REALIZAR	1,726.80	
INGRESOS COBRADOS		11,512.00
IVA TRASLADADO		1,726.80
Asiento #2: Por la facturación cobrada en Diciembre		
GASTOS DE ADMINISTRACION	16,500.00	
IVA ACREDITABLE	2,475.00	
BANCOS		18,975.00
Asiento #3: Por el pago de los gastos		
IVA POR PAGAR	17,309.64	
BANCOS		17,309.64
Asiento #4: Pago del IVA de Noviembre		
IVA TRASLADADO	1,726.80	
IVA POR PAGAR		1,726.80
IVA POR PAGAR	2,475.00	
IVA ACREDITABLE		2,475.00
Asiento #5: Traspaso del IVA acreditar		

**RIVERA ABOGADOS, S.C.**  
**ESTADO DE RESULTADOS CONTABLE-FISCAL 2003**

	<i>CONTABLE</i>	<i>FISCAL</i>
<b>INGRESOS</b>	<b>427,351.43</b>	<b>431,910.56</b>
INGRESOS POR SERVICIOS	427,351.43	427,351.43
PRODUCTOS FINANCIEROS	-	-
AJUSTE ANUAL POR INFLAC. ACUM.	-	4,559.13
<b>(-) EGRESOS</b>	<b>492,175.16</b>	<b>488,981.87</b>
GASTOS GENERALES	479,255.65	479,255.65
DEPRECIACIÓN CONTABLE	9,430.00	-
NO DEDUCIBLES	3,489.51	-
GASTOS FINANCIEROS	-	-
DEPRECIACIÓN FISCAL	-	9,726.22
<b>(=) UTILIDAD O PERDIDA DEL EJERCICIO</b>	<b><u>- 64,823.73</u></b>	<b><u>- 57,071.31</u></b>

**RIVERA ABOGADOS, S.C.**  
**CONCILIACIÓN CONTABLE - FISCAL 2003**

<i>UTILIDAD CONTABLE</i>		<b>- 64,823.73</b>
<b>(+) INGRESOS CONTABLES NO FISCALES</b>		4,559.13
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN ACUM.	4,559.13	
<b>(+) DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES</b>		12,919.51
DEPRECIACIÓN CONTABLE	9,430.00	
NO DEDUCIBLES	<u>3,489.51</u>	
<b>(-) DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES</b>		9,726.22
DEPRECIACIÓN FISCAL	<u>9,726.22</u>	
<b>(=) UTILIDAD FISCAL</b>		<b><u>- 57,071.31</u></b>

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**CALCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

	INGRESOS ACUMULABLES	431,910.56
(-)	DEDUCCIONES AUTORIZADAS	488,981.87
(=)	<b>UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL</b>	<b>- 57,071.31</b>
(-)	PERDIDAS FISCALES PENDIENTES DE AMORTIZAR	-
(=)	<b>RESULTADO FISCAL</b>	<b>- 57,071.31</b>
(*)	TASA ART.10 LISR	32%
(=)	IMPUESTO DEL EJERCICIO	-

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA 2003**

INGRESOS POR SERVICIOS	427,351.43
TOTAL DE INGRESOS NOMINALES	427,351.43
UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL EJERCICIO 2003	- 57,071.31
ANTICIPO A SOCIOS	137,789.00

C.U. = UTILIDAD(PERDIDA)FISCAL + DEDUCCIÓN INMEDIATA + ANTICIPOS A SOCIOS  
INGRESOS NOMINALES

C.U.= 80,717.69  
-  
427,351.43

**C.U.= 0.1889**

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**CEDULA DE DEPRECIACIONES**

FECHA DE ADQUISICIÓN	M.O.I	DEP.ACUM. 31-Dic-02	SALDO POR DEDUCIR	TASA DEP	DEP. MENSUAL	MESES USO	DEP. CONTABLE	INPC ULTIMO MES 1a.MITAD	INPC MES DE ADQUISICION	FACTOR ACTUAL	DEP FISCAL
<b>EQUIPO DE COMPUTO</b>											
10/06/2002	9,100.00	1,365.00	7,735.00	30%	227.50	12	2,730.00	104.188	99.917	1.0427	2,846.70
12/10/2002	14,000.00	700.00	13,300.00	30%	350.00	12	4,200.00	104.188	101.636	1.0251	4,305.46
<b>TOTAL</b>	<b>23,100.00</b>	<b>2,065.00</b>	<b>21,035.00</b>		<b>577.50</b>		<b>6,930.00</b>				
<b>MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA</b>											
21/09/2002	25,000.00	625.00	24,375.00	10%	208.33	12	2,500.00	104.188	101.190	1.0296	2,574.07
<b>GRAN TOTAL</b>	<b>48,100.00</b>	<b>2,690.00</b>	<b>45,410.00</b>		<b>785.83</b>		<b>9,430.00</b>				<b>9,726.22</b>

**RIVERA ABOGADOS, S.C.**  
**AJUSTE ANUAL POR INFLACION**

MES	CREDITOS			TOTAL	DEUDAS		TOTAL
	BANCOS	DEUDORES	IVA ACREDITABLE		ACREEDORES	IMPUESTOS POR PAGAR	
ENE	107,213.50	645.65	1,316.27	109,175.42	210,442.64	6,735.22	217,177.86
FEB	107,507.76	645.65	1,012.66	109,166.07	226,557.58	6,937.36	233,494.94
MAR	170,940.87	645.65	2,075.82	173,662.34	226,557.58	7,297.12	233,854.70
ABRL	220,132.51	645.65	2,022.88	222,801.04	226,557.58	7,656.88	234,214.46
MAY	170,807.70	645.65	2,214.80	173,668.15	226,557.58	8,016.64	234,574.22
JUN	143,056.26	645.65	1,050.00	144,751.91	226,557.58	8,376.40	234,933.98
JUL	115,073.82	645.65	1,050.00	116,769.47	226,557.58	8,736.16	235,293.74
AGO	87,422.38	645.65	1,020.00	89,088.03	226,557.58	9,095.92	235,653.50
SEP	58,995.94	645.65	1,125.00	60,766.59	226,557.58	9,455.68	236,013.26
OCT	30,904.50	645.65	1,080.00	32,630.15	226,557.58	9,815.44	236,373.02
NOV	124,943.82	645.65	2,400.00	127,989.47	226,557.58	10,175.20	236,732.78
DIC	68,358.34	645.65	2,475.00	71,478.99	226,557.58	11,686.56	238,244.14
<b>SUMA</b>	<b>1,405,357.40</b>	<b>7,747.80</b>	<b>18,842.43</b>	<b>1,431,947.63</b>	<b>2,702,576.02</b>	<b>103,984.58</b>	<b>2,806,560.60</b>
<b>No.MESES</b>	<b>12</b>	<b>12</b>	<b>12</b>	<b>12</b>	<b>12</b>	<b>12</b>	<b>12</b>
<b>SALDO PROMEDIO</b>	<b>117,113.12</b>	<b>645.65</b>	<b>1,570.20</b>	<b>119,328.97</b>	<b>225,214.67</b>	<b>8,665.38</b>	<b>233,880.05</b>

SALDO PROM ANUAL DE LOS CREDITOS 119,328.97  
 SALDO PROM ANUAL DE LAS DEUDAS 233,880.05  
 DIFERENCIA - 114,551.08

FACTOR DE AJUSTE ANUAL = 1 -  $\frac{\text{INPC DIC 03}}{\text{INPC DIC 02}}$

FACTOR DE AJUSTE ANUAL = 1 -  $\frac{106.996}{102.904}$

FACTOR DE AJUSTE ANUAL = 1 - 1.0398

FACTOR DE AJUSTE ANUAL = -0.0398

AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE = - 114,551.08

AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE = 4,559.13

**RIVERA ABOGADOS S.C.**  
**PAGOS PROVISIONALES DEL I.S.R.**

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
INGRESOS NOMINALES DEL MES	25,064.39	18,012.05	97,311.40	93,788.67	9,512.00	9,512.00	9,512.00	9,512.00	9,512.00	9,512.00	124,560.92	11,512.00
INGRESOS NOMINALES ACUMULADOS	25,064.39	43,076.44	140,387.84	234,176.51	243,688.51	253,200.51	262,712.51	272,224.51	281,736.51	291,248.51	415,839.43	427,351.43
(*) COEFICIENTE DE UTILIDAD	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212	-0.0212
(**) UTILIDAD FISCAL	531.37	913.22	2,976.22	4,964.54	5,166.20	5,367.85	5,569.51	5,771.16	5,972.81	6,174.47	8,815.80	9,059.85
(-) ANTICIPO DE SOCIOS	12,000.00	5,789.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00	12,000.00
(*) UTILIDAD FISCAL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(*) TASA ART.10 LISR	32%	32%	32%	32%	32%	32%	32%	32%	32%	32%	32%	32%
(*) PAGO PROVISIONAL	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(-) PAGO PROVISIONAL EFECTUADO ANTERIORMENTE	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(*) PAGO PROVISIONAL DEL MES	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
(-) I.S.R. RETENIDO DEL PERIODO	6,615.22	202.14	359.76	359.76	359.76	359.76	359.76	359.76	359.76	359.76	359.76	1,511.36
(*) NETO A PAGAR	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

### **CONCLUSIÓN CASO PRÁCTICO.**

A pesar de la carga Fiscal que tienen hoy en día las Sociedades Civiles que tributan dentro del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podemos decir que existen también algunos beneficios que les da la misma Ley, esto referente al concepto de las deducciones, pues una de las más importantes en las Sociedades Civiles son los Anticipos a Socios.

Los Anticipos a Socios se asimilan a salario, y sabemos que al ser asimilado se debe de efectuar la retención del Impuesto Sobre la Renta que le corresponde a dicho concepto y por lo tanto dependiendo el monto del anticipo será la retención que deba pagarse, pero tal vez lo más importante es que al ser asimilado como salario se acumulará dentro de los gastos de administración y así las deducciones aumentan.

Y como se explico en el capitulo tres del Régimen Fiscal sabemos que al total de Ingresos Acumulables se le restarán las deducciones autorizadas para obtener la Utilidad o Pérdida Fiscal. Así la Utilidad se disminuirá por el Anticipo de Socios.

## CONCLUSIONES GENERALES

Al analizar el régimen jurídico de la Sociedad Civil, nos damos cuenta que desde un punto de vista formal se considera que estas sociedades persiguen fines económicos, pero sin constituir una especulación comercial, es decir que no buscan el lucro, siendo así se regulan por el Código Civil, pero cuando estas sociedades realizan actividades con fines económicos, se les considera como una Persona Moral Lucrativa, pues el fin de lucro es inherente al ejercer cualquier profesión, y por lo tanto al ser lucrativa es Mercantil, así quedará sujeta a las disposiciones de las Leyes Mercantiles.

Esto quiere decir que aunque una Sociedad Civil no persigue el lucro, por el solo hecho de realizar actos de comercio, como puede ser expedir un cheque, se debe regir por las leyes de carácter Mercantil, por lo cual debo concluir que para determinar si una sociedad es o no Mercantil se debe tomar en cuenta tanto la forma que reviste como los fines que persigue.

Las leyes fiscales sin embargo, consideran que su tratamiento fiscal debe ser igual al de cualquier Persona Moral lucrativa, así estas sociedades deberán cumplir las obligaciones fiscales que el Estado les designe, lo mas interesante es que debido a los cambios continuos de las disposiciones fiscales, cada día se hace mas complicado realizar el pago de impuestos y los contribuyentes dejan de cumplir con el Fisco. Esto nos perjudica a todos pues la percepción del pago de impuestos es una parte fundamental para el sustento de la economía del país.

**BIBLIOGRAFÍA**

1. **COCINA MARTÍNEZ JAVIER, PROBLEMAS DE INFORMACIÓN Y DE LA CONTABILIDAD DE SOCIEDADES ANÓNIMAS, MÉXICO, INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS A.C., 1991, P-9-41.**
2. **CORONA FUNES JOSE, REFORMAS FISCALES 2001: RESPUESTAS, CASOS PRÁCTICOS, MÉXICO, SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y ADMINISTRACIÓN COMPUTARIZADOS, 2001.**
3. **CUE VEGA ANDRES, CONTABILIDAD DE LAS ASOCIACIONES CIVILES, MÉXICO, EDITORIAL BANCA Y COMERCIO, S.A. DE C.V., DECIMOPRIMERA EDICIÓN, 1994, P-4-9.**
4. **DOMINGUEZ OROZCO JAIME, SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES, MÉXICO, EDICIONES ISEF, DECIMOPRIMERA EDICIÓN, 2002, P-1-63.**
5. **GARCÍA RENDÓN MANUEL, SOCIEDADES MERCANTILES, MÉXICO, EDITORIAL HARLA, 1993, P-3-6.**
6. **HERNANDEZ SAMPIERI ROBERTO, FERNANDEZ COLLADO CARLOS, BAUTISTA LUCIO PILAR, METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN, MÉXICO, MC GRAW HILL, TERCERA EDICIÓN, 2003.**
7. **MORALES MARIA ELENA, CONTABILIDAD DE SOCIEDADES, MÉXICO, MC GRAW HILL, 1996, P-212-224.**
8. **MORENO FERNANDEZ JOAQUIN, CONTABILIDAD DE SOCIEDADES, MÉXICO, COMPAÑÍA EDITORIAL CONTINENTAL S.A., SEGUNDA EDICIÓN, 2002.**
9. **PERDOMO MORENO ABRAHAM, CONTABILIDAD DE SOCIEDADES MERCANTILES, MÉXICO, INTERNATIONAL THOMSON EDITORES S.A., DECIMOCUARTA EDICIÓN, 2002, P-327-337.**

**BIBLIOGRAFÍA**

---

10. PÉREZ CHAVEZ, CAMPERO, GUÍA PRÁCTICA DE LAS REFORMAS AL IVA 2002, MÉXICO, TAX EDITORES UNIDOS S.A. DE C.V., 2002.
11. RESA GARCÍA MANUEL, CONTABILIDAD DE SOCIEDADES, MÉXICO, EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS, 1994, P-1-36.
12. LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES, ISEF, EDICIÓN 2003.
13. CÓDIGO DE COMERCIO, ISEF, EDICIÓN 2003.
14. CÓDIGO CIVIL DEL DISTRITO FEDERAL, ISEF, EDICIÓN 2003.
15. MÉXICO K. LEYES, DECRETOS, SOCIEDADES MERCANTILES Y COOPERATIVAS, MÉXICO, EDITORIAL PORRÚA, 1974.

# ANEXO



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

DATOS DE IDENTIFICACION

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	RVE020701IF3		
DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL	RIVERA ABOGADOS SC		
RFC DEL REPRESENTANTE LEGAL	MIMF791122163		
APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) DEL REPRESENTANTE LEGAL	MIGUEL	MUÑOZ	FERNANDO
EJERCICIO	2003		
DECLARACIÓN	<input type="checkbox"/> Cambiar declaración anterior <input type="checkbox"/> Declaración correcta		
FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INMEDIATA ANTERIOR			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

B. CIFRAS AL CIERRE DEL EJERCICIO

	Aplicación
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE AMORTIZAR ACTUALIZADAS	7362
SALDO PROMEDIO ANUAL DE LOS CRÉDITOS	1570
SALDO PROMEDIO ANUAL DE LAS DEUDAS	8665
COEFICIENTE DE UTILIDAD POR APLICAR EN EL EJERCICIO SIGUIENTE	1225
PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN CONSOLIDABLE	
ISR CAUSADO EN EXCESO DEL IMPACTO EN LOS 3 EJERCICIOS ANTERIORES, PENDIENTES DE APLICAR	
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA	
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL REINVERTIDA	
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE CAPITAL DE APORTACIÓN	
EN CASO DE SER CONTROLADA INDIQUE EL RFC DE LA CONTROLADORA	



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

E. ESTADO DE RESULTADOS		Aplica
VENTAS Y/O SERVICIOS NACIONALES	427351	
VENTAS Y/O SERVICIOS EXTRANJEROS		
DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y BONIFICACIONES		
<b>INGRESOS NETOS</b>	<b>427351</b>	
INVENTARIO INICIAL		
COMPRAS NETAS		
INVENTARIO FINAL		
<b>COSTO DE MERCANCÍAS</b>	<b>0</b>	
MANO DE OBRA		
MAQUILAS		
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN		
<b>COSTO DE VENTAS Y/O SERVICIOS</b>	<b>0</b>	
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA BRUTA</b>	<b>427351</b>	
GASTOS DE OPERACIÓN	492175	
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA DE OPERACIÓN</b>	<b>-64824</b>	
INTERESES DEVENGADOS A FAVOR Y GANANCIA CAMBIARIA		
INTERESES DEVENGADOS A CARGO Y PÉRDIDA CAMBIARIA		
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA		
OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS		
<b>COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO</b>	<b>0</b>	
INGRESOS POR PARTIDAS DISCONTINUAS Y EXTRAORDINARIAS		
GASTOS POR PARTIDAS DISCONTINUAS Y EXTRAORDINARIAS		
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>-64824</b>	
ISR, IMPAC Y PTU		
UTILIDAD (O PÉRDIDA) EN PARTICIPACIÓN SUBSIDIARIA		
EFECTOS DE REEXPRESIÓN EXCEPTO RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA		
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA NETA</b>	<b>-64824</b>	



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

F. CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL

Aplica

UTILIDAD O PÉRDIDA NETA	-64824
EFFECTOS DE REEXPRESIÓN	
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA	
UTILIDAD O PÉRDIDA NETA HISTÓRICA	-64824
INGRESOS FISCALES NO CONTABLES	4559
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN ACUMULABLE	4559
ANTICIPOS DE CLIENTES	
INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE COBRADOS	
GANANCIA EN LA ENAJENACIÓN DE ACCIONES O POR REEMBOLSO DE CAPITAL	
GANANCIA EN LA ENAJENACIÓN DE TERRENOS Y ACTIVO FIJO	
OTROS INGRESOS FISCALES NO CONTABLES	
DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES	12320
COSTO DE VENTAS	0
DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN CONTABLE	9430
GASTOS QUE NO REÚNEN REQUISITOS FISCALES	3490
ISR, IMPAC Y PTU	
PÉRDIDA CONTABLE EN ENAJENACIÓN DE ACCIONES	
PÉRDIDA CONTABLE EN ENAJENACIÓN DE ACTIVO FIJO	
PÉRDIDA EN PARTICIPACIÓN SUBSIDIARIA	
INTERESES DEVENGADOS QUE EXCEDEN DEL VALOR DE MERCADO Y MORATORIOS PAGADOS O NO	
OTRAS DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES	
DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES	9726
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN DEDUCIBLE	
ADQUISICIONES NETAS DE MERCANCIAS, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS O TERMINADOS	
MANO DE OBRA DIRECTA	
MAQUILAS	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	
DEDUCCIÓN DE INVERSIONES	0
ESTÍMULO FISCAL POR DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES	0
PÉRDIDA FISCAL EN ENAJENACIÓN DE ACCIONES	
PÉRDIDA FISCAL EN ENAJENACIÓN DE TERRENOS Y ACTIVO FIJO	
INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS	
OTRAS DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES	9726
INGRESOS CONTABLES NO FISCALES	0
INTERESES MORATORIOS DEVENGADOS A FAVOR COBRADOS O NO	
ANTICIPOS DE CLIENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES	
SALDOS A FAVOR DE IMPUESTOS Y SU ACTUALIZACIÓN	
UTILIDAD CONTABLE EN ENAJENACIÓN DE ACTIVO FIJO	
UTILIDAD CONTABLE EN ENAJENACIÓN DE ACCIONES	
UTILIDAD EN PARTICIPACIÓN SUBSIDIARIA	
OTROS INGRESOS CONTABLES NO FISCALES	
UTILIDAD O PÉRDIDA FISCAL	-57071



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

**G. DATOS DE ALGUNAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS**

Apexa 

SUELDOS Y SALARIOS	220404
HONORARIOS PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS	
REGALÍAS Y ASISTENCIA TÉCNICA	
DONATIVOS OTORGADOS	
USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS	
FLETES Y ACARREOS PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS	
CONTRIBUCIONES PAGADAS, EXCEPTO ISR, IMPAC E IVA	
SEGUROS Y FIANZAS	
PÉRDIDA POR CRÉDITOS INCOBRABLES	
VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJE	
COMBUSTIBLE Y LUBRICANTES	
CRÉDITO AL SALARIO NO DISMINUIDO DE CONTRIBUCIONES	
IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO, EFECTIVAMENTE PAGADO	
APORTACIONES SAR, INFONAVIT Y JUBILACIONES POR VEJEZ	
CUOTAS AL IMSS	



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

H. ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA (BALANCE)

Aplica

EFFECTIVO EN CAJA Y DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES DE CRÉDITO	68358
INVERSIONES EN VALORES (EXCEPTO ACCIONES)	
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR	17250
CONTRIBUCIONES A FAVOR	
INVENTARIOS	
OTROS ACTIVOS CIRCULANTES	848
INVERSIONES EN ACCIONES	50000
TERRENOS	
CONSTRUCCIONES	
MAQUINARIA Y EQUIPO	
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	21739
EQUIPO DE TRANSPORTE	
OTROS ACTIVOS FIJOS	20067
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	-12120
CARGOS Y GASTOS DIFERIDOS	
AMORTIZACIÓN ACUMULADA	
<b>SUMA ACTIVO</b>	<b>165960</b>
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR	226558
CONTRIBUCIONES POR PAGAR	10938
OTROS PASIVOS	17250
<b>SUMA PASIVO</b>	<b>254748</b>
CAPITAL SOCIAL PROVENIENTE DE APORTACIONES	50000
CAPITAL SOCIAL PROVENIENTE DE CAPITALIZACIÓN	
RESERVAS	
OTRAS CUENTAS DE CAPITAL	
APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL	
UTILIDADES ACUMULADAS	
UTILIDAD DEL EJERCICIO	
PERDIDAS ACUMULADAS	-73952
PERDIDA DEL EJERCICIO	-64824
INSUFICIENCIA O EXCESO EN LA ACTUALIZACIÓN DEL CAPITAL	
ACTUALIZACIÓN DEL CAPITAL CONTABLE	
<b>SUMA CAPITAL CONTABLE</b>	<b>-86786</b>
<b>SUMA PASIVO MÁS CAPITAL CONTABLE</b>	<b>165960</b>



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

I. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA		Aplica
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES		431910
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS Y DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES		489981
UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO		
PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO		57071
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO		
RESULTADO FISCAL	SE SUGIERE	
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO	SE SUGIERE	
REDUCCIONES DEL ISR		
IMPUESTO CAUSADO EN EL EJERCICIO		0
ESTÍMULO POR PROYECTOS EN INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO, REALIZADOS EN EL EJERCICIO		
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS		
IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE		
IMPUESTO ACREDITABLE PAGADO EN EL EXTRANJERO		
IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS		
IMPUESTO A CARGO CORRESPONDIENTE A LA CONSOLIDACIÓN FISCAL		
DIFERENCIA A CARGO		0
DIFERENCIA A FAVOR		
IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS Suntuarios ACREDITABLE		
IMPUESTO POR INVERSIONES EN TERRITORIOS CON REGIMENES FISCALES PREFERENTES		
ISR PAGADO EN EXCESO APLICADO CONTRA EL IMPAC		
IMPUESTO A CARGO DEL EJERCICIO		0
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO		0



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen		ENERO
IMPUESTO CAUSADO			3760
IMPUESTO RETENIDO			
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA			1316
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	2444	
SALDO A FAVOR	SUGERIDO		
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES			
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO		2444
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen		FEBRERO
IMPUESTO CAUSADO			2702
IMPUESTO RETENIDO			
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA			1013
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	1689	
SALDO A FAVOR	SUGERIDO		
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES			
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO		1689
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen		MARZO
IMPUESTO CAUSADO			14597
IMPUESTO RETENIDO			
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA			2076
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	12521	
SALDO A FAVOR	SUGERIDO		
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERÍODOS ANTERIORES			
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO		12521
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen		ABRIL
IMPUESTO CAUSADO			14058
IMPUESTO RETENIDO			
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA			2023
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	12045	
SALDO A FAVOR	SUGERIDO		
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERÍODOS ANTERIORES			
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO		12045
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen	MAYO
IMPUESTO CAUSADO		1427
IMPUESTO RETENIDO		
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4* DE LA LIVA		2215
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	
SALDO A FAVOR	SUGERIDO 788	
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES		
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO	
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:		



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen	JUNIO
IMPUESTO CAUSADO		1427
IMPUESTO RETENIDO		
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4* DE LA LIVA		1050
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO 377	377
SALDO A FAVOR	SUGERIDO	
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES		377
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO 0	0
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:		



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES		Verifique que los meses que capture no se dupliquen	JULIO
IMPUESTO CAUSADO			1427
IMPUESTO RETENIDO			
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTICULO 4° DE LA LIVA			1050
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	377	377
SALDO A FAVOR	SUGERIDO		
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES			377
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO	0	0
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES		Verifique que los meses que capture no se dupliquen	AGOSTO
IMPUESTO CAUSADO			1427
IMPUESTO RETENIDO			
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTICULO 4° DE LA LIVA			1020
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	407	407
SALDO A FAVOR	SUGERIDO		
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES			34
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO	373	
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen		SEPTIEMBRE
IMPUESTO CAUSADO			1427
IMPUESTO RETENIDO			
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA			1125
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	302	302
SALDO A FAVOR	SUGERIDO		
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES			
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO	302	
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen		OCTUBRE
IMPUESTO CAUSADO			1427
IMPUESTO RETENIDO			
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA			1080
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	347	347
SALDO A FAVOR	SUGERIDO		
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES			
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO	347	
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:			



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen	NOVIEMBRE
IMPUESTO CAUSADO		16289
IMPUESTO RETENIDO		
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA		2430
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO 16289	17310
SALDO A FAVOR	SUGERIDO	
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES		
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO 17310	17310
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTO POR:		Acreditamiento



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA

MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen	DICIEMBRE
IMPUESTO CAUSADO		1727
IMPUESTO RETENIDO		
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA		2475
CANTIDAD A CARGO	SUGERIDO	
SALDO A FAVOR	SUGERIDO 748	748
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES		
CANTIDAD PAGADA	SUGERIDO 17310	
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTO POR:		Acreditamiento