



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

ASPECTOS LEGALES, OBLIGACIONES CONTABLES Y
FISCALES DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA.

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADA EN CONTADURÍA

P R E S E N T A N :

NERI ARACELI GARCÍA GARCÍA

ELSA MARÍA RANGEL EUSTASIO

ASESOR: L.D. JORGE LÓPEZ GARDUÑO

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

2005

m. 346308



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

**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 García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

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

Aspectos Legales, Obligaciones Contables y Fiscales
de una Sociedad Anónima

que presenta la pasante: Neri Araceli García García
con número de cuenta: 9437134-1 para obtener el título de :
Licenciada en Contaduría

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

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 29 de Abril de 2005.

PRESIDENTE	C.P. Rafael Cano Razo	
VOCAL	M.A. Benito Rivera Rodríguez	
SECRETARIO	L.D. Jorge López Garduño	
PRIMER SUPLENTE	L.C. Nemecio Moreno Gómez	
SEGUNDO SUPLENTE	L.C. Ricardo Avila Ayala	



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

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
PRESENTE

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

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

Aspectos Legales, Obligaciones Contables y Fiscales
de una Sociedad Anónima

que presenta 1a pasante: Elsa María Rangel Eustasio
con número de cuenta: 9859282-1 para obtener el título de :
Licenciada en Contaduría

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

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 29 de Abril de 2005

PRESIDENTE	<u>C.P. Rafael Cano Razo</u>	
VOCAL	<u>M.A. Benito Rivera Rodríguez</u>	
SECRETARIO	<u>L.D. Jorge López Garduño</u>	
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. Nemecio Moreno Gómez</u>	
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.C. Ricardo Avila Ayala</u>	

AGRADECIMIENTOS

A LOS PROFESORES

Por su dedicación, enseñanza, por el tiempo y la atención que nos brindaron.

Y a las demás personas que de alguna manera nos apoyaron e hicieron posible que esto pudiera llevarse a cabo.

ÍNDICE

Introducción	3
1. Sociedad Anónima	
1.1. Antecedentes de una Sociedad Anónima	5
1.2. Definición y Denominación de una Sociedad Anónima	8
1.3. Generalidades y conceptos de una Sociedad Anónima	10
1.4. Constitución de una Sociedad Anónima	43
2. Las Contribuciones	
2.1. Concepto de Contribuciones	53
2.2. Tipos de Contribuciones	55
2.3. Obligación de contribuir al Gasto Público	63
2.4. Sujetos de la Relación Tributaria	66
3. Obligaciones Fiscales Aplicables a las Persona Morales	
3.1. Registro Federal de Contribuyentes	71
3.2. Que son las Obligaciones Fiscales Formales y Sustantivas	73
3.3. Obligaciones Fiscales Formales	75
3.4. De la Contabilidad	76
3.4.1. Obligación de llevar contabilidad	77
3.4.2. La contabilidad de una Sociedad Anónima	82
3.5. Registros contables de una Sociedad Anónima	85
3.6. Comprobantes Fiscales	86
3.7. De las contribuciones	91

3.8.	De las Declaraciones	94
3.9.	Del Dictamen	113
3.10.	Obligaciones Fiscales Sustantivas	
3.10.1.	Impuesto Sobre la Renta	116
3.10.2.	Impuesto al Valor Agregado	132
3.10.3.	Impuesto al Activo	150
3.10.4.	Cuotas Obrero-Patronales	161
3.10.5.	Aportaciones al Infonavit	170
3.10.6.	Impuesto sobre nominas	172
4.	Caso Práctico	174
	Conclusiones	194
	Bibliografía	195

INTRODUCCIÓN

Hoy en día una Sociedad Anónima es de gran importancia para el desarrollo económico del país, ya que esta genera empleos, utilidades, bienes y servicios, así como contribuciones al Gasto Público.

Conforme lo establece el Art. 31 Fracc. IV de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos el cual nos dice:

“Son Obligaciones de los Mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

En este trabajo se dan a conocer los antecedentes de una Sociedad Anónima, sus orígenes, sus generalidades, la forma de cómo se constituye, así como los impuestos a los que está obligada a pagar y los cambios que han sufrido estos. Hablaremos de los aspectos legales y fiscales de las personas morales, tomando en cuenta la clasificación de las Sociedades mercantiles para enfocarnos solamente a las que tributen bajo el rubro de Sociedad Anónima y su modalidad que es la S.A. de C.V.

Conocerán las Obligaciones Contables a las que debe apegarse como son las de llevar contabilidad en forma oportuna para la toma de decisiones entre otras, así como de las Obligaciones Fiscales formales y sustantivas que debe de cumplir, analizaremos cada una de ellas para su mejor comprensión.

Lo fundamental de este trabajo es analizar cada una de las Obligaciones a las que debe apegarse una Sociedad Anónima tanto contables como fiscales, tomando como base los tres principales impuestos en México que son: Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado e Impuesto al Activo para que esta funcione de acuerdo a la Ley.

CAPÍTULO 1. SOCIEDAD ANÓNIMA

1.1 ANTECEDENTES DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA

La opinión más admitida con respecto al nacimiento de las Sociedades Anónimas es la que hace de Holanda, la cuna de estos organismos, cuya función económica ha sido de enorme importancia desde su nacimiento, función de gran alcance cuando se trata de empresas de gran magnitud fuera del campo de los tipos de sociedad de personas en virtud de los grandes capitales que son necesarios, el temor al fracaso y a la ruina, etc.

La Sociedad Anónima "permite obtener la colaboración económica de un gran número de individuos, cada uno de los cuales, ante la perspectiva de una razonable ganancia, no teme arriesgar una porción de su propio patrimonio, que unida a la de muchos otros llega a constituir una masa de bienes de la magnitud requerida por la empresa que se va a formar, y que, por formar un patrimonio distinto del de los socios, resulta independiente por completo de las vicisitudes de la vida de ellos. Por otra parte, la fácil negociabilidad del título que representa la aportación de los socios (la acción), le permite considerarlo como un elemento líquido de su patrimonio, que como tal, fácilmente puede convertirse en dinero".

(¹). Anteriormente así se consideraba a la acción, en la actualidad son títulos nominativos, ya que las acciones al portador fueron derogadas en 1982.

En la historia del comercio encontramos cómo se narra la aparición de las compañías. Los viajes holandeses de explotación comercial comenzaron a finales del siglo XVI. En 1595, Cornelius Van Houtman consiguió de nueve comerciantes de Ámsterdam cuatro barcos, sesenta cañones y doscientos cincuenta hombres: con estos medios llegó a Madagascar, a Malaca, a las Islas de la Sonda y Java, de donde regresó triunfalmente dos años después. El entusiasmo despertado fomentó la formación de otras compañías y la realización de nuevos viajes, uno de los cuales, el de Oliver Van Noort, daba la vuelta al mundo entre 1593 y 1600. Inicialmente las compañías que organizaron estos viajes eran empresas ocasionales, que se disolvían después de concluidos y repartían los beneficios. Pero parece ser que, para responder a la decisión de Isabel de Inglaterra de agrupar a todos los comerciantes de Londres que traficaban con las Indias, en 1600, los Estados Generales de Holanda acordaron unificar las compañías comerciales; y el 20 de marzo de 1602 fue constituida la compañía de las Indias Orientales, mediante la fusión de ocho compañías existentes, las cuales, a partir de ese momento, dejaron de llamarse "compañías", para denominarse "cámaras"; la unión de ellas sería administrada por setenta y tres directores, y más tarde, por 17 directores asistidos por un consejo de 60 miembros, que representaban proporcionalmente a las ocho "cámaras" originarias. El capital de esta Compañía de las Indias se componía por más de seis millones de florines, en acciones de 2,000; la suscripción por 21 años, con posibilidad de retirarla al final del onceavo se efectuó en tres plazos y fue pública, adquiriendo todos los visos de un movimiento nacional; se permitió incluso, la agrupación de ciudades o de provincias para aportar determinadas sumas, lo cual daba derecho a tener un

¹ Mantilla Molina Roberto .Derecho Mercantil. Ed. Porrúa, México 2000. P 324

administrador en la Compañía. Esta pagaba al Estado una renta anual de 3 % sobre todas las mercancías exportadas, estando libres de impuestos las que se importaban en su lugar. Finalmente, la Compañía poseía el monopolio del comercio neerlandés entre el Este del Cabo y el Oeste del Estrecho de Magallanes, sus ganancias fueron tales, que en 1905, repartió un dividendo del 15% y al año siguiente se elevó al 75%.

“Históricamente las Sociedades Anónimas encuentran su origen en las compañías coloniales, de las que la primera fue la Compañía Holandesa de las Indias en 1602. Dichas compañías a su vez, parecen proceder del condominio naval germánico, y de algunos precedentes italianos, como la casa de San Jorge”.

“Abundan opiniones, dice otro autor, el licenciado Manuel Cervantes acerca del origen de la sociedad anónima. Hay quienes vayan a buscarlo en las instituciones de la antigua Roma y lo refieran a las sociedades vectigales; pero semejante opinión no tiene fundamento; las sociedades vectigales, fueron comanditas.

Otros como Troplogn, cree encontrarlo en unas sociedades molineras que existieron por el siglo XII en Tolosa y en Moissac; otros señalan las asociaciones italianas de acreedores del Estado, otros se fijan en el Banco de San Jorge fundado en Génova en el siglo XV; pero la opinión más admitida es que nacieron en Holanda, el año de 1602, con la fundación de la Compañía Neerlandesa de las Indias Orientales. En aquellos tiempos en que España fue la más grandes de las potencias de la tierra y el Portugal y sus colonias cayeron bajo su dominio, los holandeses, a la sazón en estado de guerra con la Monarquía Española, se vieron privados de todos los productos orientales que antes adquirían de los traficantes lusitanos. Holanda pensó entonces en buscarse una ruta marítima para las Indias con el objeto de adquirir directamente esos productos y tuvo la fortuna de encontrarla. Cornelio Houtman rescatado de las prisiones de Lisboa con el dinero de una sociedad de mercaderes holandeses abordó en 1596 la costa septentrional

de Jáva, y acto continuo procedió a constituir en los países bajos, una compañía con el nombre de Compañía Neerlandesa de las Indias Orientales, una gran sociedad que recibió en su seno a multitud de pequeñas compañías y mercaderes interesados en el comercio oriental. Tanto por el número de socios, como por lo cuantioso y arriesgado de la empresa nadie quiso, como era natural, asumir una responsabilidad ilimitada y solidaria por el pago de las deudas sociales, y entonces, para obviar este grave inconveniente, se ideó dividir el capital social en iguales partes o acciones, de tres a mil florines cada una, sobre la base de que cada socio solo sería responsable por el importe de su acción. La Compañía Neerlandesa de las Indias Orientales fue un grande éxito y llamó poderosamente la atención no solo de los comerciantes, sino de los gobiernos, principalmente de Inglaterra y Francia, que se empeñaron desde luego en fomentar la creación de semejantes compañías, porque eran un medio inmejorable para descubrir y conquistar tierras ignoradas. Y así en la Gran Bretaña no solo se procedió a reorganizar sobre el modelo de la Holandesa, la Compañía Inglesa de las Indias Orientales, sino que el Rey fundó la Compañía de la Bahía de Massachussets, la de América del Norte y la de la Bahía de Hudson.

En Francia Luis XIII fundó la Compañía de San Cristóbal y la de la Nueva Francia; Luis XIV la de Cayena y la de las Indias Occidentales y Orientales.”

“Como todas estas compañías nacieron al amparo de la protección gubernativa, bajo forma de privilegios y monopolios, con derecho no sólo de comercio, sino de descubrir tierras y tomar posesión de ellas, mantener flotas armadas y ejércitos, acuñar moneda, etc., se estableció en el orden jurídico el principio de que ninguna sociedad anónima podía ser legalmente constituida, sino con la expresa autorización de los reyes o parlamentos.”

“ La más antigua sociedad mexicana a la cual cabe considerar como anónima, es una compañía de seguros marítimos que en el mes de enero de 1789 comenzó sus operaciones en Veracruz, con un capital de \$230,000.00 , formado por cuarenta y seis acciones de 5 mil pesos y con una duración de cinco años. El 9 de julio de 1802, se constituyó la Compañía de Seguros Marítimos de Nueva España, a la que indudablemente puede considerarse como una Sociedad Anónima, ya que su capital de cuatrocientos mil pesos, estaba dividido en 80 acciones; los socios solo eran responsables de la integración del capital social y sus acciones eran transmisibles.”

1.2 DEFINICIÓN Y DENOMINACIÓN DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA

Definición de Sociedad

Las sociedades son entes económicos independientes que persiguen fines lucrativos particulares. Son sujetos de derecho y obligaciones, por lo tanto, tienen una personalidad jurídica diferente a la de los socios.

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

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

Concepto de Sociedad Anónima

1. Definición Legal: "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."⁽²⁾

En la definición legal están implícitas tres notas:

- a) El empleo de una denominación social.
- b) La limitación de responsabilidad de todos los socios.
- c) La incorporación de los derechos de los socios en documentos, que son las acciones.

2. Denominación Social: "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, L.G.S.M.).

La sociedad anónima es un ejemplo muy claro de las llamadas sociedades capitalistas o de capital, esto implica que los derechos y los poderes de los socios se determinan en función de su participación en el capital.

"La denominación será distinta de la de cualquier otra sociedad". La no reglamenta este principio, que formula en su Art. 88, y como la denominación es el nombre de la persona moral (sociedad) y no el nombre de una negociación y como el nombre comercial de la negociación explotada por la sociedad puede ser distinto de la denominación de esta, no considero directamente aplicable a las denominaciones sociales de los preceptos de la Ley de Inversiones y Marcas que

² Ley General de Sociedades Mercantiles. Art. 87

se refieren al nombre mercantil; aunque sí protegerán indirectamente a aquellas en cuanto coincida con éste.

En todo caso, la sociedad cuya denominación sea imitada o usurpada tiene derecho de oponerse a la inscripción en el Registro de Comercio de la escritura constitutiva de la nueva sociedad a exigir que cambie su denominación, si ya esta inscrita y a obtener el resarcimiento de los daños y perjuicios que se le hubieran ocasionado.

La Ley no establece sanción para el caso de que se omita la mención Sociedad Anónima o su abreviatura S.A., después de la denominación social. Cabe sostener, por aplicación analógica del Art. 59 del referido ordenamiento legal, que tal omisión sujeta a todos los socios a la responsabilidad ilimitada por las deudas sociales que resulta del Art. 25 de la .

1.3. GENERALIDADES DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA.

La sociedad anónima es la que a la fecha a tenido mas auge, ya que las empresas más importantes han adoptado la forma de sociedad anónima esto debido principalmente a que este tipo de sociedad permite mejor que ninguna otra la posibilidad de reunir grandes capitales y no exige de cada uno de los socios más que la responsabilidad limitada o su cuota respectiva a su acción.

Este tipo de sociedad es la mas importante y en la que en nuestro país se encuentra invertida la mayor proporción de capitales destinados a formar sociedades.

Como ya se ha mencionado la sociedad anónima es la que existe bajo un denominación social y se compone únicamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones.

En cuanto a la responsabilidad de los socios estos responden de las obligaciones sociales hasta el monto de sus aportaciones respectivamente. Como se menciona en el Art. 87 de la : "su obligación se limita al pago de sus acciones".

Las Sociedades Anónimas están regidas por la Ley General de Sociedades Mercantiles, por lo que los artículos que se mencionen en este capítulo están contenidas dentro de esta ley.

Composición del Capital de la Sociedad Anónima

El capital de las Sociedades Anónimas se considera dividido teóricamente en un número "x" de partes de igual valor que son las acciones.

Las acciones están representadas por medio de títulos que sirven para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de los socios.

Los derechos de los socios en la Sociedad Anónima están incorporados en el documento llamado acción, sin el cual no pueden ejercer dichos derechos. Las obligaciones que se ligan a los socios tienen una conexión muy estrecha con el mencionado documento. Por lo cual estudiaremos a la acción.

Concepto de Acción

La acción es la parte en que está dividido el capital de las sociedades anónimas y en comandita por acciones. Las acciones están representadas por medio de títulos que sirven para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de los socios.

Deduciéndolo del Art. 111 de la ley. que, "son títulos nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de socio y se regirán por las disposiciones relativas a valores literales, en lo que sea compatible con su naturaleza y no sea modificado por la Ley".

Acciones que tienen Derecho de voto

Todas las acciones confieren el derecho de voto, pero también pueden emitirse acciones de voto limitado. Se entiende por acciones de voto limitado las que solo pueden votar en las asambleas extraordinarias a que se refieren las fracciones I, II, IV a VI y VII, del Art. 182. En este precepto se señalan cuales son las asambleas extraordinarias para tratar determinados asuntos.

Como señala el licenciado Mantilla Molina, "los derechos de los socios de la anónima están incorporados en el documento llamado acción, sin el cual no pueden ejercerse, y mediante cuya negociación pueden transmitirse fácilmente...Y añade: "Resulta así que el punto central en el estudio del status del socio en la S.A. está también en íntima conexión con el mencionado documento... La acción se considera generalmente como un título valor, es decir un documento necesario para ejercitar el derecho literal que en él se consigna"; tal y como se establece en el Art. 5º de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito.

La ley no fija un máximo o mínimo al valor nominal de las acciones, exige solamente que todas tengan igual valor nominal (Art. 112)

La exige que en el momento de la constitución de la sociedad estén íntegramente suscritas todas la acciones y exhibidas, es decir (pagadas) en un 20% cuando menos, cuando sean pagaderas en numerario e íntegramente exhibidas, cuando hayan de pagarse, en todo o en parte con bienes distintos del numerario. (Art. 89 fracc. II, III y IV).

En relación con las acciones de voto limitado, la ley establece que no podrán asignarse dividendos a las acciones ordinarias sin que se pague a las de voto limitado un dividendo del 5%. Cuando en algún ejercicio social no haya dividendos o sean inferiores a dicho 5% se cubrirá éste en los años siguientes con la prelación indicada.

Al hacerse la liquidación de la sociedad, las acciones de voto limitado se reembolsarán antes de que las ordinarias. En el contrato social podrá pactarse que a las acciones de voto limitado se les fije un dividendo superior al de las acciones ordinarias.

Los tenedores de las acciones de voto limitado tendrán los derechos que la ley confiere a las minorías para oponerse a las decisiones de las asambleas y para revisar el balance de los libros de la sociedad.

La Acción como Título de Crédito o Valor

Las acciones de las sociedades están representadas por títulos de crédito. La acción es el título de valor en la que se incorporan los derechos de participación de cada uno de los socios.

Como se menciona en el Art. 124: Los títulos representativos de las acciones deberán expedirse dentro del plazo de un año contado a partir de la fecha de la escritura constitutiva o de la modificación de esta, en que se formalice el aumento de capital social.

Se podrán expedir certificados provisionales, que serán nominativos, los cuales se canjearán oportunamente por los títulos definitivos.

De acuerdo con el Art. 125, los títulos de las acciones y los certificados provisionales, deberán expresar:

- I. El nombre, nacionalidad y domicilio del accionista.
- II. La denominación, domicilio y duración de la sociedad.
- III. La fecha de la constitución de la sociedad, y los datos de su inscripción en el Registro Público del Comercio.
- IV. El importe del capital social, el número total y el valor nominal de las acciones.
- V. Las exhibiciones que sobre el valor de la acción haya pagado el accionista o la indicación de ser liberada.
- VI. La serie y número de la acción o del certificado provisional, con indicación del número total de acciones que correspondan a la serie.

- VII. Los derechos concebidos y las obligaciones impuestas al tenedor de la acción, y en su caso, la limitaciones del derecho de voto.
- VIII. La firma autógrafa de los administradores que conforme al contrato social deban suscribir el documento, o bien la firma impresa en facsímil de dichos administradores, a condición, en este último caso de que se deposite el original de las firmas respectivas en el registro Público de Comercio en que se haya registrado la sociedad.

Los títulos de las acciones llevarán adheridos cupones, que se desprenderán y se entregarán a la sociedad contra el pago de dividendos o intereses. Los certificados provisionales podrán tener cupones (Art. 127)

Únicamente el legítimo propietario del título o su representante legal podrán ejercer contra la entrega de los cupones correspondientes, los derechos patrimoniales que otorgue el título al cual estén adheridos.

La Acción como Expresión de Deberes y Derechos de los Socios

En el Art. 112 de la menciona que las acciones serán de igual valor y así mismo confiere iguales derechos a sus tenedores, sin embargo el capital puede quedar dividido en varias clases de acciones, con derechos especiales para cada clase.

“Son derechos fundamentales de los socios (accionista), la participación en las utilidades (dividendos) y en el haber social en caso de disolución (cuota de liquidación), y el de intervenir en deliberaciones sociales (derecho de voto).⁽³⁾

³ Bueta Vega, Alejandro. Derecho Fiscal, Ediciones Contable y Administrativas, S.A. de C.V. ,México 1998, P.108

Cada acción tiene derecho solamente a un voto, el contrato social puede establecer que una parte de las acciones conocida como de voto limitado. Tenga derecho de voto solamente en la asamblea extraordinaria.

La menciona en su Art. 122, "que cada acción es indivisible y, que por lo tanto, cuando una acción pertenezca pro indiviso a varias personas, se deberá nombrar un representante común, y si no se pusieran de acuerdo, el nombramiento deberá ser hecho por la autoridad judicial".

Clasificación de la Acciones

En la clasificación que se hacen de las acciones se habla de acciones propias y acciones impropias, considerándose como propias las que representan efectivamente una parte del capital social y como impropias, las que no tienen tal carácter, como sucede con las llamadas acciones de trabajo y con las acciones de goce. Las acciones de trabajo las admite el Art. 114 de la , que establece que "cuando así lo prevenga el contrato social, podrán emitir a favor de las personas que presenten sus servicios a la sociedad, acciones especiales en las que figurarán las normas respecto a la forma, valor, inalienabilidad y demás condiciones particulares que les corresponda.

Clasificación de la Acciones según la Ley General Sociedades Mercantiles

Hemos visto en distintos puntos cómo la acción es una parte del capital social, así mismo, hemos señalado que es la expresión de los derechos y deberes de los socios y que la acción es un título de crédito. Tomando en consideración estos tres aspectos las acciones se clasifican en:

- a) Consideradas como parte del capital social, en propias e impropias, y las propias a su vez en liberadas y pagadoras y con valor nominal y sin valor nominal.

- b) Consideradas como expresión de los derechos y deberes de los socios en comunes y especiales , en ordinarias y preferentes; consideradas como títulos de crédito en nominativas de amplia circulación y de circulación restringida.

Acciones Propias y Acciones Impropias

Las acciones propias como ya mencionamos con anterioridad son aquellas que representan efectivamente una parte del capital social. Y las acciones impropias son aquellas que no tienen ese carácter, como sucede con las llamadas acciones de trabajo y con las acciones de goce.

Acciones Pagadoras y Liberadas

Las acciones pagadoras, son las que representan una aportación en dinero efectivo y que no han sido totalmente pagadas, solamente las acciones cuyo valor está totalmente cubierto serán liberadas.

Las acciones cuyo valor esté íntegramente pagado serán siempre nominativas. La distribución de las utilidades y del capital social se hará en proporción al importe exhibido de las acciones. (Art. 117)

Los suscriptores y adquirentes de acciones pagadoras son responsables por el importe insoluto de la acción. Lo son durante cinco años contados desde la fecha

del registro de traspaso, pero no podrá reclamarse el pago al enajenante sin que antes se haga excusión en los bienes del adquirente.

Estas acciones podrán canjearse por acciones al portador tan pronto como queden íntegramente pagadas, salvo disposición en contrario de los estatutos.

Cuando constare en las acciones el plazo en que deban pagarse las exhibiciones y el monto de éstas, transcurrido dicho plazo, la sociedad procederá a exigir judicialmente, en la vía sumaria, el pago de la exhibición, o bien a la venta de las acciones. (Art. 118)

Puede ocurrir que se decrete una exhibición cuyo plazo o monto no conste en las acciones. En este caso deberá hacerse una publicación, por lo menos 30 días antes de la fecha señalada para el pago, en el Periódico Oficial de la entidad federativa a que corresponda el domicilio de la sociedad.

Transcurrido dicho plazo sin que se haya verificado la exhibición, la sociedad procederá en la forma que vimos en el párrafo anterior. La venta de las acciones a que nos hemos venido refiriendo, se hará por medio de corredor titulado y se extenderán nuevos títulos o nuevos certificados provisionales para sustituir a los anteriores. El producto de la venta se aplicará al pago de la exhibición decretada, y si excediere del importe de ésta, se cubrirán también los gastos de la venta y los intereses legales sobre el monto de la exhibición. El remanente se entregará al antiguo accionista, si lo reclamara dentro del plazo de un año, contado a partir de la fecha de la venta. Si en el plazo de un mes a partir de la fecha en que debiera

de hacerse el pago de la exhibición, no se hubiera iniciado la reclamación judicial o no hubiera sido posible vender las acciones en un precio que cubra el valor de la exhibición, se declararán extinguidas aquellas y se procederá a la consiguiente reducción del capital social.

Las acciones liberadas son las que están totalmente pagadas. Cuando se trata de acciones pagadas en todo o en parte mediante aportaciones en especie, su valor deberá estar totalmente cubierto.

Deben quedar depositadas en la sociedad durante dos años, si en este plazo aparece que el valor de los bienes es menor en un 25% del valor por el cual fueron aportados, el accionista está obligado a cubrir la diferencia a la sociedad, la que tendrá derecho preferente respecto de cualquier acreedor sobre el valor de las acciones depositadas.

Acciones con Valor Nominal y sin Valor Nominal

Las acciones con valor nominal son las que expresan en su texto la parte del capital social que representan. Las acciones sin valor nominal son aquellas que no hacen referencia a parte alguna del capital social de acuerdo con lo que señala la fracción IV del Art. 125 de la que dispone en su párrafo tercero: Art. 125 los títulos de las acciones y los certificados provisionales deberán expresar: fracción IV...cuando así lo prevenga el contrato social, podrá omitirse el valor nominal de las acciones, en cuyo caso se omitirá también el importe del capital social.

Acciones Comunes y Acciones Especiales

La clasificación en acciones comunes y acciones especiales, deriva de lo dispuesto en el Art. 112 de la ., que señala que “ las acciones serán de igual valor y conferirán iguales derechos. Sin embargo, en el contrato social podrá estipularse que el capital social se divide en varias clases de acciones con derechos especiales para cada clase.”

Las acciones comunes son aquellas que participen en las utilidades en proporción a su valor nominal y especiales las que establezcan una preferencia o ventaja en cuanto al reparto de los beneficios sociales, siempre y cuando con ello no se origine la exclusión de uno o más socios en la participación de las ganancias supuesto legalmente prohibido, según lo establece el Art. 17.

Acciones Ordinarias y Acciones Preferentes o de Voto Limitado

En el Art. 123 dice que cada acción, solo tendrá derecho a un voto, sin embargo en el contrato social se podrá pactar que una de las acciones tenga derecho de voto solamente en las asambleas generales extraordinarias que se reúnan para tratar los siguientes asuntos: prorroga de la duración de la sociedad, su disolución anticipada, cambio de objeto o de nacionalidad, transformación o fusión de la sociedad. Esta últimas acciones son denominadas preferentes o acciones de voto limitado.

Las acciones preferentes lo son porque la ley les otorga una prelación en cuanto al reparto de las utilidades y del haber social en caso de liquidación. En el Art. 113 de la establece que no podrán asignarse dividendos a las acciones ordinarias sin que antes se pague a las de voto limitado un dividendo del 5 %.

Acciones Nominativas

En cuanto a las acciones nominativas son las que se expiden a favor de una persona determinada cuyo nombre se consigna en el texto mismo del documento y para su negociación es indispensable el endoso y la notificación al sujeto emisor de la transmisión, para que este haga las anotaciones del endosatario que automáticamente se convierte en el nuevo socio. Para la empresa solo es obligatorio reconocer el carácter de socio a quien aparezca registrado en sus libros, y si por algún motivo se endosa la acción y no se le notifica a la empresa, entonces el tenedor del título no tiene derecho alguno dentro de la compañía. Estas acciones pueden ser de amplia circulación o de circulación restringida.

Las de amplia circulación, podrán ser negociadas por su tenedor con cualquier persona, solo deberá notificarlo a la empresa.

Las de circulación restringida, para negociarlas es indispensable la autorización de la administración de la compañía, la cual dará el visto bueno de la persona a la que se pretenda la transmisión del título

El medio legal deberá anotarse en el título de la acción. En relación con las acciones nominativas establece la ley que las sociedades anónimas tendrán un registro de acciones que contendrá (Art. 128):

- I. El nombre, la nacionalidad y el domicilio del accionista y la indicación de las acciones que le pertenezcan, expresándose los números, series, clases y demás particularidades.
- II. La indicación de las exhibiciones que se efectúen.

III. Las transmisiones que se realicen en los términos que prescribe el Art. 129.

Este precepto señala que " la sociedad considerará como dueño de las acciones nominativas a quien aparezca inscrito como tal en el registro a que se refiere este artículo. " A éste efecto, la sociedad deberá inscribir en dicho registro a petición de cualquier tenedor las transmisiones que se efectúen.

En el contrato social podrá pactarse que la transmisión de las acciones nominativas solo se haga con la autorización del Consejo de Administración.

Las acciones al portador son las que no están expedidas a favor de persona determinada, contenga o no la cláusula "al portador", según hace referencia el (Art. 60 de la Ley de Títulos y Operaciones de Crédito).

Las acciones de capital son las que representan una parte alícuota del capital y dan derecho en caso de liquidación de la sociedad a recibir la parte de capital que representan.

Prohibiciones Establecidas por la Ley respecto a las Acciones

Podemos señalar las siguientes establecidas en diversos preceptos de la Ley General de Sociedades Mercantiles:

- A. No pueden emitirse acciones por una suma menor de su valor nominal.
- B. Solamente las acciones cuyo valor está totalmente cubierto serán liberadas.
- C. No podrán emitirse nuevas acciones, sino hasta que las precedentes hayan sido íntegramente pagadas.
- D. Se prohíbe a las sociedades anónimas adquirir sus propias, salvo por adjudicación judicial en pago de créditos de la sociedad. En tal caso, la

sociedad venderá las acciones dentro de tres meses, a partir de la fecha en que legalmente pueda disponer de ellas; y si no lo hiciere en ese plazo, las acciones quedarán extinguidas y se procederá a la consiguiente reducción del capital social. En tanto pertenezcan las acciones a la sociedad, no podrán ser representadas en las asambleas de accionistas.

En ningún caso podrán las sociedades anónimas hacer prestamos o anticipos sobre sus propias acciones.

Órganos Sociales de la Sociedad Anónima

La Sociedad Anónima se gobierna por órganos como lo son:

1. La asamblea de accionistas.
2. El Administrador único o consejo de administración.
3. Gerentes.
4. Comisarios.

Asamblea de Accionistas

El Art. 178 señala: “ la asamblea de accionistas es el órgano supremo de la sociedad” y por lo mismo dispone que “podrá ratificar todos los actos y operaciones de éstas y sus resoluciones serán cumplidas por la persona que ella misma designe por el administrador o por el consejo de administración”.

Todos los socios tienen el derecho de asistir a las asambleas generales de accionistas e intervenir en la formación de acuerdos a través del derecho de voto.

Así mismo todo convenio que restrinja la libertad de voto de los accionistas es nulo esto se menciona en el (Art.198).

La en su Art. 179, establece que "Las asambleas generales de accionistas son ordinarias y extraordinarias". La misma ley dispone cuándo una asamblea es ordinaria y cuándo es extraordinaria. Pero la misma ley en su Art. 195, reconoce otras asambleas al disponer: "En el caso de que existan diversas categorías de accionistas, toda proposición que pueda perjudicar los derechos de una de ellas deberá ser aceptada previamente por la categoría afectada, reunida en una asamblea especial..." Esto es la ley reconoce las asambleas especiales. Y también habla de la asamblea general constitutiva en el Art. 100.

Asamblea Ordinaria

El Art. 180 dispone que son asambleas ordinarias las que se reúnen para tratar cualquier asunto que no sea el de los enumerados en el Art. 182. Este precepto se refiere a las Asambleas extraordinarias. Las que no se ocupen de cualquier asunto de las asambleas extraordinarias, serán asambleas ordinarias. El precepto no señala lo que son, pero podemos decir que estas asambleas serán las que se reúnan de acuerdo con lo señalado en la escritura social o en sus estatutos y para tratar los asuntos que en ellos se determinen.

El Art. 181 sí dispone que se reunirán por lo menos una vez al año dentro de los cuatro meses que sigan a la clausura del ejercicio social y se ocupará además de los asuntos incluidos en la orden del día de los siguientes:

- I. Discutir, aprobar o modificar el balance, después de oído el informe de los comisarios, y tomar las medidas que juzgue oportunas.
- II. En su caso, nombrar al administrador o consejo de administración y a los comisarios.
- III. Determinar los emolumentos correspondientes a los administradores y comisarios, cuando no hayan sido fijados en los estatutos.

Asambleas Extraordinarias

Las asambleas extraordinarias son las que se reúnen para tratar cualquiera de los siguientes asuntos.

- I. Prórroga de la duración o disolución anticipada de la sociedad.
- II. Aumento o reducción del capital social.
- III. Cambio de objeto o cambio de nacionalidad de la sociedad.
- IV. Transformación o fusión de la sociedad con otra sociedad.
- V. Emisión de Bonos.
- VI. Cualquiera otra modificación del contrato social, y los demás asuntos para los que la ley o el contrato social requiera un quórum especial.

Asambleas Especiales

Cuando se haya pactado en la escritura constitutiva que el capital social se divide en varias clases de acciones con derechos especiales para cada una, los accionistas que formen cada categoría deberán reunirse para tratar de cualquier proposición que puede afectar sus derechos..

En base a lo anterior, la asamblea general no puede adoptar resoluciones que perjudiquen los derechos de una clase o categoría especial de accionistas, sin que

estos reunidos en asamblea especial, acepten previamente la decisión que afecte sus derechos.(Art. 191).

Las decisiones de las asambleas especiales deberán ser adoptadas por la mayoría exigida para las modificaciones del contrato social. Esta mayoría se computará en relación al número total de acciones de la categoría de que se trate.(Art. 195).

Tiempo y Lugar de Reunión

Las asambleas ordinarias como ya se menciona anteriormente deben de reunirse por lo menos un vez al año, dentro de los 4 meses siguientes a la clausura social.

Las asambleas extraordinarias se celebran únicamente cuando tenga que tomarse una resolución sobre las materias de su competencia.

Los accionistas podrán asistir personalmente a la reunión o en su caso hacerse representar por mandatarios, estos pueden ser socios o personas totalmente ajenas a la sociedad. La representación deberá conferirse en la forma previamente establecida en la escritura constitutiva y a falta de estipulación se hará por escrito.

Dichas asambleas se reunirán salvo causas de fuerza mayor en el domicilio social manifestado. Ya que cuando no se celebre en dicho domicilio las resoluciones serán nulas.

Convocatoria

Los accionistas para reunirse en asamblea deben ser legalmente convocadas. Dichas convocatorias, deberán hacerse por el administrador o el consejo de administración o por los comisarios. (Art.183).

También lo podrán hacer los accionistas que posean el 30% del capital social, mediante un escrito dirigido al administrador o consejo de administración o a los comisarios, pidiendo la convocatoria para la asamblea y tratar los asuntos que indique su petición.

El tenedor de una acción podrá solicitar la convocatoria de una asamblea, siempre y cuando no se haya celebrado ninguna dos ejercicios sociales consecutivos o cuando las celebradas no se hayan ocupado de los asuntos materia de la asamblea general ordinaria, que se celebra anualmente en términos del Art. 181.

Podrá convocarse a asamblea en el plazo que fijen los estatutos y en defecto de estos con 15 días de anticipación a la celebración de la asamblea. La convocatoria para las asambleas deberá contener la orden del día y será firmada por quien la haga.

Las convocatorias constituyen un requisito esencial para la celebración de la asamblea, la que no se considera legalmente reunida si las convocatorias no se han publicado en debida forma como hemos señalado y si además no se encuentran en las oficinas de la sociedad a disposición de los accionistas, los libros y documentos relacionados con los puntos que deben tratarse en la asamblea.

Si el administrador o comisarios se rehusaran a hacer la convocatoria dentro del plazo establecido que es de 15 días después de haber recibido la solicitud, la convocatoria podrá ser hecha por la autoridad judicial del domicilio de la sociedad previa petición de los interesados. (Art. 184 y 185).

Constitución Legal de una Asamblea

Si se trata de una asamblea ordinaria deberá estar representada por lo menos la mitad del capital social. En cuanto a las resoluciones son válidas cuando se toman por mayoría de los votos presentes. En las asambleas extraordinarias deberán estar representadas por lo menos las tres cuartas partes del capital, salvo que en el contrato social se fije una mayoría más elevada. Las resoluciones se tomarán por el voto de las acciones que presenten la mitad del capital social.

Los accionistas pueden hacerse representar por medio de mandatarios, sean socios o personas extrañas a la sociedad. Los poderes deben otorgarse de acuerdo con lo que establezcan los estatutos a falta de estipulación por escrito.

El Encargado de presidir las asambleas

Las Asambleas serán presididas por el administrador o por el consejo de administración (salvo estipulación contraria de los estatutos) a falta de ellos por quien fuere designado por los accionistas presentes.

Las Actas

Se deberá de levantar una acta, la cual se asentarán en el libro respectivo, debiendo ser firmadas por el presidente y por el secretario de la asamblea así como por los comisarios que concurran.

Se agregan a las actas los documentos que justifiquen que las convocatorias se hicieron en los términos legales. Si por cualquier circunstancia, el acta no puede asentarse en el libro de actas se protocolizará ante notario.

En cuanto a las actas relativas a las asambleas extraordinarias, serán protocolizadas ante notario y se inscribirán en el Registro Público de Comercio.

Prohibiciones Legales en relación con las asambleas generales.

El Art. 196 de la dispone: "El accionista que en una operación determinada tenga por cuenta propia o ajena un interés contrario al de la sociedad, deberá abstenerse a toda deliberación relativa a dicha operación. El accionista que contravenga esta disposición será responsable de los daños y perjuicios, cuando sin su voto no se hubiere logrado la mayoría necesaria para la validez de la determinación."

En cuanto a los administradores y comisarios, la ley les prohíbe votar en las liberaciones relativas a la aprobación del balance o a su responsabilidad. Si lo hicieren la resolución será nula cuando sin el voto del administrador o comisario no se habría logrado la mayoría requerida.

"Es nulo todo convenio que restrinja la libertad del voto de los accionistas." (Art. 198).

La Administración de la Sociedad Anónima.

El Art. 142 dispone que "la administración de la sociedad anónima estará a cargo de uno o varios mandatarios temporales y revocables, quienes pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad".

Y el 143 preceptúa que "cuando los administradores sean dos o más, constituirán el Consejo de Administración". Por lo anterior se ve que no es forzoso que exista un Consejo de Administración.

Recordemos que la escritura constitutiva de la sociedad, según lo establece el Art. 6º fracción IX de la , deberá contener el nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social. Por otra parte ya hemos señalado que el nombramiento de los administradores corresponde a los accionistas, según el Art. 100 fracción IV de la que señala que la asamblea constitutiva se ocupará: De hacer el nombramiento de los administradores..."

El cargo de administrador es personal y no podrá desempeñarse por medio de representantes como se estipula en el Art. 147, sin embargo los administradores podrán dentro del límite de sus facultades, otorgar poderes en nombre de la sociedad, sin que por ello se entiendan restringidas sus facultades. (Art.149 y 150).

El Art. 151 establece que no podrán desempeñar el cargo de administrador de una sociedad anónima las personas que conforme a la ley están inhabilitadas para ejercer el comercio.

Facultades y Obligaciones de los Administradores.

Las facultades y obligaciones de los administradores serán las que determinen los estatutos, o en su efecto, la asamblea general de accionistas para asegurar las responsabilidades que pudieran contraer en el desempeño de sus encargos.

Sin este requisito no podrá inscribirse el nombramiento en el Registro Público de Comercio.

Los administradores tienen a su cargo la gestión de la empresa social y la representación de la sociedad a falta de designación especial.

Los administradores están obligados a hacer la convocatoria para las asambleas generales de accionistas (Art. 183)

Así mismo corresponde a los administradores, presidir las asambleas generales de accionistas (Art. 193) deberán formar los títulos de las acciones y de los certificados provisionales. (Art. 125, fracc. IV)

Revocación de nombramientos

Las señala el Art. 155:

- I. Si fueren varios los administradores y sólo se revocaren los nombramientos de algunos de ellos, los restantes desempeñaran la administración si reúnen el quórum estatuario.
- II. Cuando se revoque el nombramiento del administrador único o cuando habiendo varios administradores se revoque el nombramiento de todos o de un número tal que los restantes no reúnan el quórum estatuario,

los comisarios designarán con carácter provisional a los administradores faltantes.

Iguales reglas se observarán en los casos de que la falta de los administradores sea ocasionada por muerte impedimento y otra causa.

Responsabilidades de los administradores.

En primer lugar los administradores tendrán la responsabilidad inherente a su mandato y la derivada de las obligaciones que la ley y los estatutos les imponen. En segundo lugar son solidariamente responsables para con la sociedad: de la realidad de las aportaciones hechas por los socios como señala el Licenciado Pallares, la ley no distingue a este respecto entre los administradores nombrados en la asamblea constitutiva y los nombrados posteriormente responde de la existencia real de los dividendos pagados a los accionistas de la existencia y regularidad de los libros que previene la ley y del exacto cumplimiento de los acuerdos de las asambleas de accionistas. En tercer lugar, serán solidariamente responsables con los que les hayan precedido por las irregularidades en que éstos hubieren incurrido, si conociéndolas, no las denunciaren por escrito a los comisarios. En cuarto lugar cuando en cualquier operación el administrador tenga un interés opuesto al de la sociedad, deberá manifestarlo a los demás administradores y abstenerse de toda deliberación y resolución. Ahora bien, cuando contravenga esta disposición será responsable de los daños y perjuicios que se causen a la sociedad.

El Art. 159 dispone: "No será responsable el administrador que estando exento de culpa, haya manifestado su inconformidad en el momento de la deliberación y resolución del acto de que se trate".

Ahora bien, ¿quién puede exigir responsabilidad a los administradores? Podrá ser exigida por acuerdo de la asamblea general de accionistas, la que designará la persona que haya de ejercitar la acción correspondiente. No obstante, los accionistas que representen el 33% del capital social por lo menos podrán ejercitar directamente la acción de responsabilidad civil contra los administradores siempre que se satisfagan los requisitos siguientes:

- I. Que la demanda comprenda el monto total de las responsabilidades a favor de la sociedad y no únicamente el interés personal de los promoventes.
- II. Que en su caso los actores no hayan aprobado la resolución tomada por la asamblea general de accionistas sobre no haber lugar a proceder contra los administradores demandados. Los bienes que se obtengan como resultado de la reclamación, serán percibidos por la sociedad.

Señala el Art. 162 que "Los administradores removidos por causa de responsabilidad sólo podrán ser nombrados nuevamente en el caso de que la autoridad judicial declare infundada la acción ejercida en contra. Los administradores cesarán en el desempeño de su encargo inmediatamente que la asamblea general de accionistas pronuncie resolución en el sentido que se le exija la responsabilidad en que hayan incurrido.

Los Gerentes de las Sociedades Anónimas

La Asamblea general de accionistas el consejo de administración o el administrador podrán nombrar uno o varios gerentes generales o especiales sean o no accionistas. Los nombramientos de los gerentes serán revocables en cualquier tiempo por el administrador o consejo de administración o por la asamblea general de accionistas.

Facultades y Obligaciones de los Gerentes

Las que expresamente se les confieran. No necesitarán la autorización especial del administrador o consejo de administración para que los actos que ejecuten y gozarán dentro de la órbita de las atribuciones que se les hayan asignado de las más amplias facultades de representación y ejecución. Los cargos de gerentes son personales y no podrán desempeñarse por medio de representantes. De igual manera que los administradores no podrán ser gerentes los que conforme a la ley están inhabilitados para ejercer el comercio; también podrán dentro de sus facultades conferir poderes en nombre de la sociedad los cuales son revocables en cualquier tiempo las delegaciones y poderes otorgados por ellos no restringen sus facultades y como los administradores prestarán la garantía que determinen los estatutos o en su defecto la asamblea general de accionistas, para asegurar las responsabilidades que pudieran contraer en el desempeño de sus encargos.

La Vigilancia de la Sociedad Anónima.

El objeto de la vigilancia de las sociedades anónimas es garantizar los derechos de los accionistas en el relativo a la administración de los negocios sociales, celebración de las asambleas, autenticidad de los balances, etc. "Las funciones de control y de vigilancia de la administración se realizan en la sociedad anónima de muy diferentes maneras. Los socios individualmente considerados, son órganos de estas funciones ya que el derecho individual de cada accionista para pedir la convocatoria de la asamblea general ordinaria, cuando ésta deja de reunirse durante más de dos años consecutivos el que tienen que denunciar anomalías e irregularidades a los comisarios (Art. 167), el de examinar los documentos y el

balance (Art. 175) y el de aprobación de éste (Art. 175), entre otros que podríamos citar son todos típicos derechos de vigilancia y de control.”⁽⁴⁾

“Los mismos accionistas considerados como minorías también son órganos de vigilancia; así, el derecho que tiene la minoría que represente el 25% del capital social para nombrar un administrador (Art. 144), el de pedir la convocatoria de asamblea ordinaria o extraordinaria (Art. 184), el de exigencia de responsabilidad a los administradores y comisarios (Art. 163 y 169) y el de impugnar los acuerdos sociales (Art. 201) que corresponden a los accionistas que representen el 33% del capital social son igualmente derechos de control y vigilancia.

“La asamblea general de accionistas, órgano supremo de la sociedad, es el principal órgano de vigilancia y de control. Ante ella responden los administradores y los comisarios; tiene el más amplio derecho de información; puede dar instrucciones a los administradores; vetarles ciertas actividades y ejercer, en suma sobre ellos la más amplia y estricta actividad de control y de dirección. Pero ahora hemos de referirnos a la función de vigilancia en cuanto es realizada por un órgano profesional que de un modo continuo se dedica a ello”.

Y en otra parte, al estudiar el concepto y características de los comisarios, agregaba: “Los comisarios son los órganos encargados de vigilar permanentemente la gestión social, con independencia de la administración y en interés exclusivo de la sociedad”. Decimos que su tarea es la de vigilar la gestión social, porque no son en contra de creencia vulgar “simples revisores de contabilidad”.

Los comisarios son los órganos específicos de vigilancia de las sociedades anónimas. La ley señala que la vigilancia de la Sociedad anónima estará a cargo de

⁴ Joaquín Rodríguez Rodríguez. Tratado de Sociedades Mercantiles. Tomo II

uno o varios comisarios, temporales y revocables quienes pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad. Y establece en el Art. 165 quiénes no podrán ser comisarios:

- I. Los que conforme a la ley estén inhabilitados para ejercer el comercio.
- II. Los empleados de la sociedad.
- III. Los parientes consanguíneos de los administradores, en línea recta sin limitación de grado, los colaterales dentro del cuarto y las afines dentro del segundo.

Facultades y Obligaciones de los Comisarios.

Como se ha visto los comisarios no son simples revisores de contabilidad. El Art. 166, que señala sus facultades y obligaciones lo demuestra al señalar que tales facultades y obligaciones son:

- I. Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía que exige el Art. 152 (este precepto se refiere a la garantía que de acuerdo con los estatutos deben prestar administradores y gerentes o en su defecto la que determine la asamblea general de accionistas), dando cuenta sin demora de cualquier irregularidad a la asamblea general de accionistas.
- II. Exigir a los administradores una balanza mensual de comprobación de todas las operaciones efectuadas.
- III. Inspeccionar, una vez al mes, por lo menos, los libros y papeles de la sociedad así como la existencia en caja.
- IV. Intervenir en la información y revisión del balance anual, en los términos que establece la ley.

- V. Hacer que se inserten en la orden del día de las sesiones del consejo de administración y de las asambleas de accionistas, los puntos que crean pertinentes.
- VI. Convocar a asambleas ordinarias y extraordinarias de accionistas, en caso de omisión de los administradores y en cualquier otro caso que lo juzguen conveniente.
- VII. Asistir con voz, pero sin voto, a las asambleas de accionistas.
- VIII. En general, vigilar ilimitadamente y en cualquier tiempo las operaciones de la sociedad.

De las fracciones antes mencionadas, tres tienen relación con cuestiones contables o relacionadas con ellas. Por los términos de la fracción IV, tal parece que los comisarios deban ser personas ampliamente conocedoras de la técnica contable. De otra manera no se podrá entender el que intervengan en la formación y revisión del balance anual. Pero esta consideración no la establece la ley, ni tampoco hay ninguna exigencia para que el puesto de Comisario lo desempeñe un Licenciado en Contaduría. Debe hacerse la consideración de que si el comisario debe intervenir en determinadas tareas relacionadas con la formación y revisión del balance, y carece de conocimientos para hacerlo, deberá asesorarse por persona conocedora, para cumplir debidamente con sus funciones.

Es muy seria la responsabilidad del cargo de comisario; son responsables ante el derecho común y para con la sociedad, del cumplimiento de su mandato, pero este cargo en la práctica y como lo ha criticado certeramente el Licenciado Mantilla Molina resulta de un compadrazgo. Veamos lo que dice el maestro: " El comisariado es una institución inútil: en la práctica el comisario, en gran número de casos, es un compadre de los administradores, que se limita a firmar lo que se le pone por delante, y a cobrar los honorarios que anualmente se le asignan. Por

regla general, carece de capacidad técnica y de la independencia necesarias para el debido desempeño de su encargo. Ello se debe, en gran parte, al procedimiento de designación del comisario, ya que lo nombra la misma mayoría, y en el mismo momento en que se elige a los administradores. Puesto que le confiere tal carácter, el grupo que con sus votos los nombra tiene plena confianza en ellos, y no experimenta la necesidad de designar persona que fiscalice sus actos. Entonces elige el comisario simplemente por cumplir una fórmula legal”.

“Por lo tanto, o se suprime el comisario como órgano necesario de la S.A. de modo que se elija sólo cuando lo crea conveniente la asamblea; o se le regula sobre bases que garanticen su eficaz funcionamiento. Estas pueden ser: exigir que el comisario tenga el carácter de contador público o confiar su nombramiento a la minoría que no logró hacer el de los administradores, tal como se hace en las cooperativas”.

No creemos que lo último apuntado por el maestro sea una solución. Se establecería una pugna de intereses que podría originar permanentes conflictos. Pero en lo que sí es válida la crítica es en lo referente a lo del compadrazgo, ya que es grave la irresponsabilidad de muchas personas que aceptan un nombramiento, sin saber cuáles son sus obligaciones, facultades y desde luego responsabilidades.

Suplencia de los Comisarios.

Los comisarios pueden ser removidos. Esto puede ser por acuerdo de la asamblea de socios. Cuando son removidos por responsabilidad, sólo pueden ser repuestos en sus cargos hasta que haya sentencia judicial que los absuelva, cesando en este caso de manera inmediata en el desempeño de sus labores. Si el nombramiento es por cierto plazo, continuarán en sus cargos vencido éste, hasta la designación de sustitutos.

En su Art. 168 la ley dispone: "Cuando por cualquier causa faltare la totalidad de los comisarios, el consejo de administración deberá convocar en el término de tres días, a asamblea general de accionistas, para que ésta haga la designación correspondiente. Si el consejo de administración no hiciere la convocatoria dentro del plazo señalado, cualquier accionista podrá acudir a la autoridad judicial del domicilio de la sociedad para que ésta haga la convocatoria... En el caso de que no se reuniera la asamblea o de que reunida no se hiciere la designación, la autoridad judicial del domicilio de la sociedad, a solicitud de cualquier accionista, nombrará los comisarios, quienes funcionarán hasta que la asamblea general de accionistas haga el nombramiento definitivo".

Los Comisarios deberán exhibir la garantía que determinen los estatutos o en su defecto la asamblea general de accionistas, para asegurar las responsabilidades que pudieran contraer en el desempeño de sus encargos como los administradores y los gerentes. Por otra parte volviendo a su responsabilidad, son individualmente responsables para con la sociedad por el cumplimiento de las obligaciones que la ley (Art. 166) y los estatutos les imponen.

Al hablar de la asamblea ordinaria de accionistas, la ley señala que se ocupará entre otros asuntos de determinar los emolumentos correspondientes a los administradores y comisarios. La retribución puede consistir en un sueldo, o en una participación en los beneficios o bien en una combinación de ambas formas.

La labor del comisario se realiza a cada momento de la vida de la sociedad y por consiguiente, compartimos el punto de vista de Rodríguez, en su caso de revocación del mandato antes del transcurso del plazo previsto deberá indemnizársele en relación con el trabajo que haya desenvuelto y aun puede ser que en atención al tiempo por transcurrir para el cumplimiento de su encargo.

Analizando todo lo anterior mencionaremos algunas ventajas que brinda la sociedad anónima.

Información Financiera de la Sociedad Anónima

El balance general es un estado financiero que muestra la situación financiera de una entidad a una fecha determinada de acuerdo con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

En el Art. 172, señala que estas sociedades deberán practicar anualmente un Balance en el que se hará constar el capital social, especificando la parte exhibida y por exhibir, la existencia en caja las diversas cuentas que forman el activo y pasivo, las utilidades o pérdidas y los demás datos necesarios para mostrar claramente el estado económico de la sociedad. A este se agregara un informe de los comisarios respecto a la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el consejo de administración.

El balance deberá quedar concluido dentro de los tres meses siguientes a la clausura de cada ejercicio social, y el administrador o consejo de administración lo entregará a los comisarios, por lo menos con un mes de anticipación a la fecha de la asamblea general de accionistas que haya de discutirlo. Junto con los documentos justificativos y un informe general sobre la marcha de los negocios de la sociedad. (Art. 173)

La ley señala que los comisarios, dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se les haya entregado el balance con sus anexos, formularán un dictamen con las observaciones y propuestas que consideren pertinentes. El mismo balance con sus anexos y el dictamen de los comisarios, deberán quedar en poder del

administrador o consejo de administración durante el plazo de 15 días anteriores a la fecha de la celebración de la asamblea general de accionistas. Estos podrán examinar dichos documentos en las oficinas de la sociedad.

La falta de presentación oportuna del balance por el administrador o consejo de administración o del dictamen de los comisarios, será motivo para que la asamblea general de accionistas acuerde la remoción del administrador o consejo de administración o de los comisarios, sin perjuicio de que se les exijan las responsabilidades en que respectivamente hubieren incurrido.

La ley previene que "quince días después de la fecha en que la asamblea general de accionistas haya aprobado el balance deberá mandarse publicar en el periódico oficial de la entidad en donde tenga su domicilio la sociedad y se depositará copia autorizada del mismo en el Registro Público de Comercio. Si se hubiera formulado en tiempo alguna oposición contra la aprobación del balance por la asamblea general de accionistas, se hará la publicación y depósito con la anotación relativa al nombre de los opositores y el número de acciones que representen".

Ventajas de la Sociedad Anónima

Las sociedades anónimas ofrecen diferentes ventajas que no ofrece ningún otro tipo de sociedad.

1. Ningún accionista tiene responsabilidad personal.

Los acreedores de una sociedad anónima no tienen derecho sobre los bienes de la empresa.

2. Facilita la acumulación del capital.

La propiedad de una sociedad anónima esta garantizada por las acciones. La venta del capital social de una S.A. en unidades permite que los grandes y pequeños inversionistas participen en la propiedad de la empresa.

3. Negociabilidad de las acciones.

Las acciones de este tipo de sociedad pueden ser vendidas de un accionista a otro sin disolver la organización empresarial, las grandes compañías constituidas como Sociedades Anónimas pueden comprar y vender acciones en mercados perfectamente organizados como la casa de Bolsa de valores.

4. Existencia Continua.

Una Sociedad Anónima, es una persona jurídica con existencia ilimitada ya que la vida de la organización continua a pesar de los cambios de sus accionistas, lo que se logra a través de la emisión de acciones transferibles o negociables.

5. Administración Profesional.

Los accionistas son propietarios de la sociedad, pero ellos no manejan la compañía, solo eligen una junta directiva que se encarga de administrar todos los negocios y otros empleados para auxiliares en la dirección de la organización.

1.4. CONSTITUCIÓN DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA

Existen varios pasos a seguir desde el inicio hasta el registro mismo de la constitución de la Sociedad Anónima:

1. La celebración del contrato de sociedad
2. La solicitud de permiso ante la Secretaria de Relaciones Exteriores.
 - Escoger 5 opciones de nombre para su sociedad y solicitar el permiso ante la Secretaria de Relaciones Exteriores.
3. Autorización por parte de la Secretaria de Relaciones Exteriores.
4. Protocolización de la Escritura Constitutiva
5. Firma de la escritura por los socios fundadores y sello del notario
6. Inscripción de la escritura en el Registro Publico de Comercio.

En primera instancia se señalaran los requisitos para proceder a la constitución, estableciendo después cómo puede constituirse señalando que puede hacerse por la comparecencia ante notario de las personas que otorguen la escritura social o por suscripción pública. Es decir, ante Notario o Constitución sucesiva o por Suscripción pública.

Requisitos para la Constitución de una S.A.

Conforme lo dispone el Art. 89 de la , la Sociedad Anónima, tiene como elementos distintivos y fundamentales los siguientes:

- I. Que haya dos socios como mínimo, y que cada uno suscriba una acción por lo menos.

- II. Que el capital social no sea menor de cincuenta mil de pesos y que esté íntegramente suscrito.
- III. Que se exhiba en dinero, cuando menos, el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario.
- IV. Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos del numerario.

Constitución de una Sociedad Anónima ante notario también conocida como simultanea:

Esta forma es la más sencilla de Constitución de una Sociedad Anónima. A pesar de que los autores señalan que no presenta problemas de importancia la Constitución simultánea o por comparecencia como también se le llama.

Es indispensable la concurrencia ante Notario Público de todos los socios, quienes firman la escritura constitutiva, la que debe ser inscrita posteriormente en el Registro Público de Comercio.

Así mismo, y conforme a lo establecido en el Art. 6º de la escritura constitutiva de una sociedad deberá contener:

- I. Nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas y morales que constituyan la sociedad.
- II. El objeto de la sociedad.
- III. Su razón social o denominación.
- IV. Su duración.
- V. El importe del capital social.

- VI. La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización.
- VII. Cuando el capital sea variable, así se expresará indicándose al mínimo que se fije.
- VIII. El domicilio de la sociedad.
- IX. La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores.
- X. El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social.
- XI. La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad.
- XII. El importe del fondo de reserva.
- XIII. Los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente.
- XIV. Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente.

Todos los requisitos a que se refiere este Art. y las demás reglas que se establezcan en la escritura sobre organización y funcionamiento de la sociedad constituirán los estatutos de la misma.”⁽⁵⁾

Es importante señalar que, la escritura constitutiva de la Sociedad Anónima deberá contener, además de todos y cada uno de los requisitos mencionados con antelación los siguientes (Art. 91):

1. La parte exhibida del capital social.

⁵ Ley General de Sociedades Mercantiles. Ed. Pac, Art. 6

2. El número, valor nominal y naturaleza de las acciones en que se divide el capital social, salvo el importe del capital social, el número total y el valor nominal de las acciones.
3. La forma y término en que deba pagarse la parte insoluta de las acciones.
4. La participación en las utilidades concedidas a los fundadores.
5. Las facultades de la asamblea general y las condiciones para la validez de sus deliberaciones, así como para el ejercicio del derecho de voto, en cuanto las disposiciones legales pueden ser modificadas por la voluntad de los socios.

Exhibir el capital social significa o bien entregar el número cuando la aportación consista en dinero efectivo, o transmitir a la sociedad los bienes muebles o inmuebles, créditos o derechos, etc., cuando la aportación es distinta a numerario.

Constitución de una Sociedad Anónima mediante Suscripción Pública

El sistema sucesivo o por suscripción pública comprende varios actos. La sociedad se va formando poco a poco "obteniéndose los socios por medio de una oferta pública que invita a suscribir e integrar el capital y a constituir la sociedad". Se considera que desempeñan un papel muy importante quienes organizan la formación, distinguiéndose por algunos a los promotores y a los fundadores, considerándose que los promotores llevan a cabo los trabajos necesarios para constituir la y que pueden o no suscribir acciones, siendo los fundadores aquellos que concurren a la constitución de la sociedad, como socios primitivos, suscribiendo acciones, hayan o no participado en la organización de la sociedad.

Nuestra Ley señala que cuando la sociedad anónima haya de constituirse por suscripción pública, "los fundadores" no habla para nada de promotores tienen una

función: la de contratantes a favor de terceros y “obran en nombre propio, asumiendo una responsabilidad ilimitada por todas las operaciones que realizan con el fin de constituir la sociedad”.

El maestro Mantilla Molina al hablar de la constitución sucesiva señala que, “Aun en países cuya economía está más adelantada que la del nuestro, es raro recurrir al procedimiento de constitución sucesiva de la S.A. Incluso en el caso en que se requiere obtener el capital mediante los recursos suministrados por el ahorro público, es más frecuente constituir la S.A., por el procedimiento simultáneo, mediante la ayuda de un grupo de bancos, que apoyan provisionalmente, el capital, a reserva de colocar posteriormente las acciones entre su clientela (sindicato de colocación). La escasa importancia práctica de la constitución sucesiva justifica la brevedad con que habremos de ocuparnos de ella.”

En la constitución, de una Sociedad Anónima por suscripción pública se siguen diversos pasos; Cuando la Sociedad Anónima haya de constituirse en esta forma, los fundadores redactarán y depositarán en el Registro Público de Comercio un programa.

Este programa deberá contener el proyecto de los estatutos, con los requisitos a que ya hemos mencionado señalados en el Art. 6º, excepción hecha, dice el Art. 92, de los establecidos en las fracciones I y VI, primer párrafo y los requisitos señalados en el Art. 91 exceptuando el nombramiento de uno o varios comisarios.

La fracción I del Art. 6º de la señala: “ La escritura constitutiva de una sociedad deberá contener: Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la sociedad”; fracción VI: “La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio

seguido para su valorización". Estos datos no se señalan en el proyecto de estatutos.

Las suscripciones se recogerán por duplicado en ejemplares del programa, conteniendo los datos que consigna el Art. 93:

- I. El nombre, nacionalidad y domicilio del suscriptor.
- II. El número, expresado con letra, de las acciones suscritas; su naturaleza y su valor.
- III. La forma y término en que el suscriptor se obligue a pagar la primera exhibición.
- IV. Cuando las acciones hayan de pagarse con bienes distintos del numerario, la determinación de éstos.
- V. La forma de hacer la convocatoria para la asamblea general constitutiva y las reglas conforme a las cuales deba celebrarse.
- VI. La fecha de la suscripción; y
- VII. La declaración de que el suscriptor conoce y acepta el proyecto de los estatutos.

A este respecto el Art. 94 señala que, los suscriptores depositarán en la institución de crédito designada por los fundadores, las cantidades que se hubiesen obligado a exhibir en numerarios, para que sean recogidas por los representantes de la sociedad una vez constituida. Con respecto a las acciones distintas del numerario, se formalizan al protocolizarse el acta de asamblea constitutiva de la sociedad, ya que según lo establece el Art. 93, fracción IV, cuando las acciones hayan de pagarse con bienes distintos del numerario se determinarán éstos; la convocatoria para la asamblea general constitutiva y las reglas conforme a las cuales debe celebrarse; la fecha de la suscripción y la declaración de que el suscriptor

conoce y acepta el proyecto de los estatutos. Los fundadores conservarán en su poder un ejemplar de la suscripción y entregarán el duplicado al suscriptor.

Todas las acciones deberán quedar suscritas dentro del término de un año, contado desde la fecha del programa, a no ser que en éste se fije un plazo menor. La ley concede a los fundadores, en contra de los suscriptores para exigirles el pago o exhibición de sus aportaciones, dos acciones:

- a) La de exigirles judicialmente el pago de los bienes que se obligaron a entregar a la sociedad; y
- b) No considerar suscritas las acciones, si la exhibición no se hace en tiempo oportuno.

El Art. 98, señala la penalidad para el caso de omitir tal compromiso, ya que establece que, si vencido el plazo convencional o legal, el capital no fuere íntegramente suscrito, o por cualquier otro motivo no se llegase a constituir la sociedad, los suscriptores quedarán desligados y podrán retirar las cantidades que hubiesen depositado.

Una vez suscrito el capital social y hechas las exhibiciones legales, los fundadores dentro de un plazo de 15 días, publicarán la convocatoria para la reunión de la asamblea general constitutiva, en la forma prevista en el programa. Esta asamblea se ocupa:

- I. De comprobar la existencia de la primera exhibición prevenida en el proyecto de estatutos.
- II. De examinar, y en su caso, aprobar el avalúo de los bienes distintos del numerario que uno o más socios se hubiesen obligado a aportar. Los

suscriptores no tendrán derecho a voto con relación a sus respectivas aportaciones en especie.

- III. De deliberar acerca de la participación que los fundadores se hubiesen reservado en las utilidades.
- IV. De hacer el nombramiento de los administradores y comisarios que hayan de funcionar durante el plazo señalado por los estatutos, con la designación de quiénes de los primeros han de usar la firma social.

Ya anteriormente hemos señalado quiénes son fundadores en una sociedad anónima; quiénes toman a su cargo la organización de la futura sociedad y los otorgantes del contrato social.

Hemos visto lo que señala la fracción tercera del Art. 100. El carácter legal de fundador es independiente de la calidad de socio y da derecho a una participación especial en las utilidades de la sociedad, que es independiente de la que pudieran obtener también como socios. Pero la ley señala que los Fundadores no pueden estipular a su favor ningún beneficio que menoscabe el capital social, ni en el acto de la constitución ni para lo porvenir.

Todo pacto en contrario es nulo. Ahora bien, en cuanto a la participación concedida a los fundadores en las utilidades anuales, la ley ha fijado un límite: no deberán exceder del 10% ni podrá abarcar un periodo de más de diez años a partir de la constitución de la Sociedad. Esta participación no podrá cubrirse sino después de haber pagado a los accionistas un dividendo del 5% sobre el valor exhibido de sus acciones. Para acreditar la participación concedida a los fundadores se expiden títulos especiales denominados bonos de fundador.

El maestro Eduardo Pallares señalaba que los bonos de fundador eran los títulos de crédito que se otorgan a los fundadores en pago de sus trabajos de organización y que acreditan su derecho a percibir una parte de las utilidades sociales, de acuerdo con la ley. Los bonos de fundador no se computan en el capital social, ni autorizan a sus tenedores para participar en él a la disolución de la sociedad, ni para intervenir en su administración. Sólo confiere el derecho de percibir la participación en las utilidades que en bono exprese y por el tiempo que en el mismo se indique.

El Art. 108 que los bonos de fundador podrá ser nominativos o al portador y deberán contener;

- I. Nombre, nacionalidad y domicilio del fundador.
- II. La expresión "bono de fundador" con caracteres visibles.
- III. La denominación, domicilio, duración, capital de la sociedad y fecha de constitución.
- IV. El número ordinal del bono y la indicación del número total de los bonos emitidos.
- V. La participación que corresponde al bono en las utilidades y el tiempo durante el cual deba ser pagada.
- VI. Las indicaciones que conforme a las leyes deben contener las acciones por lo que hace a la nacionalidad de cualquier adquirente del bono.
- VII. La firma autógrafa de los administradores que deben suscribir el documento conforme a los estatutos.

Hemos visto que según la LGSM, los bonos de fundador son títulos especiales. En lo que sea compatible con su naturaleza y no esté en pugna con la ley que rige a

los bonos de fundador es la de Títulos y Operaciones de Crédito, tal y como se deduce de los Art. 11, 124, 126 y 127.

“Mientras se entregan los títulos representativos de los bonos de fundador, podrán expedirse certificados provisionales que serán siempre nominativos y que deberán canjearse por los títulos definitivos en su oportunidad. Los certificados provisionales podrán tener también cupones.”

“Los tenedores de bonos de fundador tendrán derecho al canje de sus títulos por otros que representen distintas participaciones, siempre que la participación total de los nuevos bonos sea idéntica a la de los canjeados.”

CAPÍTULO 2. LAS CONTRIBUCIONES

2.1. LAS CONTRIBUCIONES

En el Art. 2 fracción I del CFF se define los impuestos de la siguiente manera:

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previsto por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Art..⁽¹⁾

El impuesto es una obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre en dinero) a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico con fundamento en la ley siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria.

Características de los Impuestos

- ✓ **Los impuestos son contribuciones.** Esto quiere decir que son obligaciones que deben cubrirse y a cambio de ello, el contribuyente no recibe nada en concreto.

¹ Erendira Ramírez Vieyra. IDC Información Dinámica de Consulta, Impresos Muñoz S.A. de C.V. México DF, Pág.1

- ✓ **A cargo de las personas físicas o morales.** Esto significa que el sujeto, obligado a cubrir un gravamen puede ser una persona física o una persona moral.

- ✓ **A quienes encuentren en la situación jurídica o de hecho previstos por la ley.** Esto quiere decir que la obligación de pagar impuestos esta a cargo de aquellas personas cuya situación coincide con el hecho generador del crédito fiscal y es independiente de la voluntad del obligado, ya que el Estado unilateralmente impone la obligación de hacerlo y puede ejercer la acción que sea necesaria para que cumpla su obligación.

- ✓ **Debe destinarse a satisfacer los gastos públicos.** Es decir que todo lo que recaude el gobierno a través de las contribuciones se destinara para satisfacer necesidades del país. Ya sea para obras públicas, salud, educación, cultura, ciencia, entre otras muchas necesidades.

Características Legales

- ✓ **Debe estar establecido en una ley.** Este es conocido como el principio de legalidad. Se encuentra en el Art. 31 fracción IV de la Constitución Federal, que establece la obligación de los mexicanos a contribuir en el gasto publico de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Este principio se reafirma con las disposiciones contenidas en los Art. 73 fracción VII y 74 fracción IV de la propia constitución que dispone que el Congreso de la Unión debe discutir y aprobar anualmente, durante su periodo ordinario de sesiones las contribuciones que basten para contribuir el presupuesto de egresos, de donde se concluye que los impuestos deben estar establecidos por una ley expedida por el Poder Legislativo.

- ✓ **El pago del impuesto debe ser obligatorio.** Se encuentra consignada en el Art. 31 fracción IV de la Constitución, que señala la obligación de todos los mexicanos de contribuir a los gastos públicos. La obligación concreta de cubrir el impuesto derivado de la realización de los hechos o actos previstos por la ley como hechos generadores de la obligación fisco, es decir que el deber de pagar proviene del hecho que se haya coincidido con la obligación señalada para que nazca la obligación fiscal.

- ✓ **Debe ser proporcional y equitativo.** Se encuentra en el Art. 31 fracción IV de nuestra Ley, es considerada como una garantía individual. Se refiere a que los impuestos deben ser establecidos en función de la capacidad contributiva de las personas a quien va dirigido.

- ✓ **El impuesto debe destinarse a satisfacer los gastos previstos en el Presupuesto de Egresos.** El Congreso de la Unión decreta los impuestos que considera son suficientes para satisfacer el presupuesto de egresos que discute y aprueba, por lo tanto, el rendimiento de los impuestos debe destinarse única y exclusivamente para satisfacer los gastos para los cuales fuero decretados.

2.2. TIPOS DE CONTRIBUCIONES

Impuestos

En el Art. 2 del Código Fiscal de la Federación no proporciona una definición de lo que son los impuestos, se concreta a decir que son las contribuciones establecidas por la ley, distintas a las señaladas en las fracciones II, III y IV del mismo Art., es

decir que pretende definirlos excluyéndolos de las contribuciones señaladas en las fracciones citadas, sin indicar cuales son.

Prácticamente esta diciendo que los impuestos se clasifican en: Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Activo, Impuesto al Valor Agregado y otros que el propio gobierno denomine impuestos.

Clasificación de los Impuestos.

Existen diversas clasificaciones de los impuestos entre las mas importantes están las siguientes:

1. Directos e Indirectos

Los Impuestos Directos son aquellos que no pueden ser trasladados a otras personas, es decir, que recaen sobre la persona que ejecuta las actividades o actos gravados por la ley.

Los Impuestos Indirectos son aquellos que pueden ser trasladados a otras personas, es decir, que la carga tributaria pasa del contribuyente del derecho a otra persona que realmente paga el impuesto, gravan situaciones reales como son la producción, la enajenación, el consumo de bienes, la prestación de servicios entre otras.

2. Reales y Personales

Los Impuestos Reales son los que se establecen atendiendo exclusivamente, a los bienes o cosas que se gravan del contribuyente sin tomar en consideración la

situación contributiva de la persona que es dueña de ello y que es sujeto del impuesto.

Los Impuestos Personales son los que se establecen en consideración a la persona con carácter de sujetos pasivos, es decir, la persona que va a pagar el impuesto sin importar los bienes o las cosas que posean o de donde deriva el ingreso gravado.

3. Específicos y Ad Valorem

El Impuesto Especifico es aquel que se establece en función de una unidad de medida o calidad del bien gravado.

El Impuesto Ad valorem es el que se establece en función del valor del ingreso gravado.

4. Generales y Especiales

Los Generales son los que gravan diversas actividades u operaciones, pero que tienen un mismo denominador común. (Compra-Venta)

Los Especiales son los que gravan una actividad o cosa determinada.

5. Federales, Estatales y Municipales

Los Impuestos Federales son los que se encuentran establecidos anualmente en la Ley de Ingresos de la Federación, creados por el Congreso de la Unión y su aplicaciones en toda la república.

Los Impuestos Estatales son los que se encuentran establecidos en las leyes hacendarias locales y conforme a ello los Estados obtienen los ingresos necesarios para su sostenimiento, creados por los Congresos Locales y su aplicación será dentro del territorio de una Entidad Federativa .

Los Impuestos Municipales son los que los Estados acuerdan en sus leyes fiscales para los municipios y que puedan ser recaudados por estos, creados por los Congresos Locales.

6. Ordinarios y Extraordinarios

Son Impuestos Ordinarios los que se encuentran establecidos en la Ley de Ingresos de la Federación anualmente, estos se perciben en forma regular y normalmente año con año en cada ejercicio fiscal.

Son Impuestos Extraordinarios los que establece el estado cuando atraviesa por circunstancias anormales, se establecen por un corto tiempo y después desaparecen.

Aportaciones de Seguridad Social

La fracción II del Art. 2 del Código Fiscal de la Federación las define como " las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado".

Los sujetos pasivos de estas aportaciones son las personas físicas y morales que tengan obligaciones en materia de Seguridad Social. Las Aportaciones de Seguridad Social tienen su fundamento constitucional en el Art. 123 A fracción XXIX, el cual indica que es de utilidad pública la Ley del Seguro Social y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de vida, cesación involuntaria del trabajo de enfermedades y accidentes de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares.

La Ley de Ingresos de la Federación señala las siguientes aportaciones de seguridad social:

1. Aportaciones y bonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
2. Cuotas del Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.
3. Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, a cargo de los citados trabajadores.
4. Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, a cargo de los militares.
5. Cuotas para los Administradores de Fondos para el Retiro a Cargo de patrones.

Contribuciones de Mejora

“Contribuciones de Mejoras son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”. La Ley de Ingresos de la Federación considera a la contribución de mejoras públicas de infraestructura hidráulica.

Derechos

De acuerdo con la fracción IV del Art. 2 del CFF se puede definir a los "Derechos como las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Las características de los derechos se pueden resumir de la siguiente manera:

1. Son contribuciones por que se establecen por el Estado en el ejercicio de su poder tributario.
2. Son prestaciones obligatorias, cuando se otorga un servicio público, o se usa o aprovecha un bien de dominio público a favor de una persona, la cual queda obligada al pago del gravamen correspondiente.
3. Son prestaciones normalmente en dinero, que deben cubrirse antes o después, según el caso, de que la administración pública haya prestado el servicio público solicitado, o autorizado el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público.
4. La Ley Federal de Derechos y el Art. 20 del Código Fiscal de la Federación prevén que los derechos se cubran en dinero, sea en efectivo, cheques personales, giros postales, telegráficos o bancarios y solo excepcionalmente pueden cubrirse en especie, ya que así lo decide la Administración Fiscal, que se adjudiquen bienes secuestrados con motivo del procedimiento administrativo de ejecución.

5. Se generan por la prestación de un servicio por parte del Estado en sus funciones de derecho publico de la Nación.

Aprovechamientos

El primer párrafo del Art. 3 del CFF dice que "Aprovechamientos son los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho publico distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamiento y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.

La Ley de Ingresos de la Federación señala como aprovechamientos, entre otros los siguientes:

1. Multas
2. Indemnización
3. Reintegros
4. Cooperación de los Gobiernos de Estado, Municipios y particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y otras obras publicas.
5. Participaciones señaladas en la Ley Federal de Juegos y Sorteos.
6. Regalías provenientes de fondos y aportaciones mineras.
7. De las reservas nacionales forestales.
8. Recuperación de capital, etc.

Productos

En el párrafo tercero del Art. 3 del CFF se establece que los "Productos son las contraprestaciones por los servicios que presta el Estado en sus funciones de

derecho privado así como por el uso, aprovechamiento y enajenación de bienes de dominio privado”.

La Ley de Ingresos de la Federación señala, entre otros productos los siguientes:

1. Explotación de tierras y aguas.
2. Arrendamiento de tierras. Locales y construcciones.
3. Enajenación de bienes:
 - Muebles
 - Inmuebles.
4. Utilidades:
 - De la Lotería Nacional para la Asistencia Publica.
 - De Pronósticos para la Asistencia Publica.

Créditos Fiscales

Los créditos fiscales son aquellos a que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones de aprovechamientos o de sus accesorios incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena. La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación aun cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico o por las oficinas que dicha secretaria autorice.

2.3. OBLIGACION DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO

Así como todo los mexicanos o extranjeros gozan de derechos básicos del hombre, estos deben estar colocados en el mismo nivel, en cuanto a sus obligaciones públicas, ya que como se sabe todo derecho contrae una obligación, dentro de las cuales esta el pago del impuesto.

Es así como se explica que la obligación de contribuir para los gastos gubernamentales que establece la fracción IV del Art. 31. Es una obligación general, a pesar de que el texto constitucional se refiere a los deberes de los mexicanos. Las empresas extranjeras establecidas fuera del país, son causantes por los ingresos obtenidos de fuentes de riqueza, situadas en el territorio nacional.

Constitucionalmente son cuatro los sujetos activos de la relación jurídico-tributaria:

- La Federación,
- Distrito Federal
- Las Entidades Federativas y
- Los Municipios

Las contribuciones que las Entidades Federativas y Municipios pueden gravar son los de la residencia de la persona, jamás una Entidad Federativa podrá pretender ampliar su poder tributario a otra y mucho menos coaccionar a los causantes de diversa entidad a pagar tributos.

Los impuestos se deben establecer por medio de leyes, aquí se localiza el principio de legalidad, al disponer el Art. 31 fracc. IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que " son obligaciones de los mexicanos contribuir para

los gastos públicos así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes" .

Lo anterior no solo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, esté establecido por ley, sea proporcional y equitativo, y sea destinado al pago de los gastos públicos, sino también exige que los elementos esenciales como son el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago estén consignados de manera expresa en la ley y el sujeto pasivo (contribuyente) de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos.

La ley fiscal tiene que mencionar los elementos fundamentales de los impuestos que son:

- Sujeto activo
- Sujeto pasivo
- Objeto (hecho generado)
- Unidad del impuesto o unidad fiscal
- Cuota
- Forma y época de pago
- Excepciones

Para la validez constitucional de un impuesto, se requiere la satisfacción de tres requisitos fundamentales:

- Que sea establecido por la ley

- Que sea proporcional y equitativo
- Que se destine al gasto público

Si falta alguno de esos requisitos el tributo será contrario a lo establecido por la Constitución.

Es establecido por la ley, ya que figura en una ley sea código o reglamento que ha sido analizado, publicado y autorizado por la legislación.

Se interpreta la expresión "proporcional y equitativa" como significado de justicia, considerándose también como una justicia tributaria y que en esta manera impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo las cargas, entre ellas los tributos. En la distribución de las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales por iguales y a los desiguales por desiguales. Tal postulado no puede cumplirse si no es tomando en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos.

La equidad exige que se respete el principio de igualdad, la proporcionalidad radica, principalmente en que:

"Los sujetos pasivos deben de contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos".⁽²⁾

² Betancourt Partida Carlos Enrique. ABC de los Impuestos. Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. de C.V. México DF 2000. Pág. 16

2.4. SUJETOS DE LA RELACION TRIBUTARIA

Relación Tributaria

La relación tributaria es un vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo (Estado) y otro sujeto llamado pasivo (contribuyente), cuya única fuente es la ley y nace en virtud de la ley, por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales y además de entregar al Estado cierta cantidad de bienes, generalmente dinero, que este debe destinar a la satisfacción del gasto público.

Partes de la Relación Tributaria.

La relación tributaria puede estudiarse en cuanto a su naturaleza y contenido, así como en sus elementos estructurales y funcionales.

La naturaleza de la Relación Tributaria es de derecho público, ya que su finalidad es pública, satisfacer al gasto público, además por que el acreedor es el propio Estado. Es también legal por que únicamente surge por disposiciones de la ley y no existe otra forma por la que puede establecerse, determinarse la cuantía de la obligación y su forma de pago. Y no es causal por que jurídicamente no es necesario que exista causa alguna para la creación y cobro del impuesto, su único fundamento es la Soberanía del Estado.

El contenido de la Relación Tributaria es la llamada obligación tributaria, que en sentido amplio comprende la obligación principal, material, sustantiva o de pago

que constituye un dar y las obligaciones accesorias, formales o de procedimientos o que no tienen como consecuencia pago y constituyen un hacer, no hacer o tolerar; y en sentido estricto se refiere a ella las normas que tratan del objeto, sujeto, base, cuota o tarifa, exenciones, época de pago y período de la imposición.

Los elementos estructurales de la Relación Tributaria son:

- El hecho generador del crédito fiscal o de hecho imponible.
- Los elementos subjetivos, es decir, los sujetos activos y pasivos.
- La base del impuesto.
- El tipo de gravamen, cuota o tarifa.
- El período de imposición.

Los elementos funcionales de la Relación Tributaria lo constituyen las diversas etapas desde el nacimiento hasta su extinción.

- La comprobación del hecho generador del crédito fiscal.
- La valoración del hecho generador.
- La determinación de la base del impuesto.
- La aplicación del tipo, tasa o tarifa.
- La extinción de la obligación de pago.
- La extinción de la relación tributaria.

La relación tributaria nace en el momento en que se realiza el hecho generador del crédito fiscal. La ley aplicable para determinar el monto de los impuestos, es la vigente en el momento de la realización del hecho generador del crédito fiscal.

La base es la cuantificación del hecho generador, es sobre de lo que se determina el impuesto a cargo de un sujeto.

Existen diferentes tipos de tarifa algunos son:

- La tarifa de derrama, es cuando la cantidad que se requiere obtener como rendimiento del tributo se distribuye entre los sujetos afectados al mismo. (contribuciones de mejoras)
- La tarifa fija, es cuando se señala en la ley la cantidad exacta que debe pagarse por unidad de medida (derechos).
- La tarifa proporcional, es cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base. (15%, 10%, 0%).
- La tarifa progresiva es aquella que aumenta cuando aumenta la base (ISR).

El pago es el cumplimiento del sujeto pasivo de su obligación satisfaciendo a favor del sujeto activo la prestación tributaria. Se toma en cuenta la época de pago, el cual es el momento o plazo establecido por la ley para que se satisfaga la obligación.

El Sujeto Activo.

Existe un solo sujeto activo de dicha obligación que es el Estado, pues solamente él, como ente soberano, esta investido de la potestad tributaria que es uno de los atributos de esa soberanía.

El Estado en materia fiscal está representado por ciertos organismos como la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, el IMSS, las Secretarías de Finanzas Estatales, el INFONAVIT, por mencionar algunos, quienes tienen la facultad de

exigir a los contribuyentes pasivos que cumplan con obligaciones fiscales derivadas de la Relación Tributaria.

La principal atribución del Estado, como sujeto activo de la obligación fiscal, consiste en exigir el cumplimiento de esa obligación en los términos precisos fijados por la ley impositiva correspondiente y esta atribución es irrenunciable.

El Sujeto Pasivo.

El sujeto pasivo es el contribuyente, el obligado a contribuir para los gastos públicos. Es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco ya sea propia o de un tercero.

Algunos sujetos pasivos los podemos ubicar de acuerdo a lo que dicen los siguientes ordenamientos:

Art. I del CFF. "Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas.....".

Art. I de ISR. "Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes".

Como se ve los sujetos pasivos de la relación tributaria según el CFF y el ISR, son las personas morales y las personas físicas.

El sujeto pasivo de la obligación fiscal es la persona que conforme a la ley debe satisfacer una prestación determinada a favor del fisco, le sea propia o de un tercero, o bien se trate de una obligación fiscal sustantiva o formal.

“El sujeto pasivo de la obligación fiscal, encontramos que no siempre a la persona a quien la ley señala como tal es la que efectivamente paga el tributo, sino que en ocasiones es una persona diferente quien lo hace, es decir, quien ha disminuido su patrimonio por el cumplimiento de la obligación y se convierte entonces, en el sujeto pagador del tributo”.⁽³⁾

De lo anterior el caso se presenta cuando se da el efecto de la traslación del tributo, donde el sujeto pasivo es la que realiza el hecho generador y el sujeto pagador es la persona quien incide el tributo debido a la traslación del mismo, el primero viene a ser, el contribuyente de hecho y de los dos el único que interesa al Derecho Fiscal es el primero.

³ Betancourt Partida Carlos Enrique. ABC de los Impuestos. Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. de C.V. México 2000. Pág. 25

CAPITULO 3. OBLIGACIONES FISCALES APLICABLES A LAS PERSONAS MORALES

3.1. REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realizan, deberán solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes de la Administración Tributaria que le corresponda y proporcionar la información relacionada con su identidad, domicilio y situación fiscal (Art. 27 CFF). El aviso de alta se presenta en el formulario R-1 y su anexo correspondiente.

El formato R-1 será utilizado por personas físicas y morales que deseen inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC). Los anexos 1 al 9 son los documentos que se deben adjuntar la forma fiscal R-1, debido a que en ellos se especifica el régimen fiscal aplicable y los impuestos a los que va a estar sujetos dependiendo de la actividad que va a realizar.

Ya no es necesario señalar las claves de las obligaciones fiscales debido que al requisitar dichos anexos, se asignan.

Aviso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público

Las personas físicas o morales obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes en los términos que indica el Art. 27 del Código, deberán de presentar su solicitud de inscripción en la cual señalaran el nombre de la persona a quien se haya conferido la administración única, dirección general o

gerencia general, así mismo deberán solicitar la inscripción de los socios y accionistas de las personas morales.

Después de solicitar dicha inscripción se le asignara una clave que deberá citar en todo documento que presente ante las autoridades fiscales, dicha clave se proporcionara a los contribuyentes a través de la cedula de identificación fiscal o la constancia de registro fiscal.

El plazo en que se debe presentar la solicitud de inscripción en el RFC es a partir del mes siguiente al día en que se firme el acta constitutiva.

De igual manera las personas físicas y morales presentaran en su caso los siguientes avisos:

- I. Cambio de denominación o razón social
- II. Cambio de domicilio fiscal
- III. Aviso de apertura de establecimientos, locales o sucursales
- IV. Aumento y disminución de obligaciones, suspensión o reanudación de actividades (formato R-2).
- V. Liquidación o apertura de sucesión
- VI. Cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes.

Las personas que hagan pagos por conceptos de sueldos, tienen la obligación de inscribir a sus trabajadores en el RFC, para tal efecto estos deberán proporcionar los datos necesarios para la obtención de su registro.

El patrón tiene la obligación de comunicar la clave del RFC, dentro de los siete días siguientes a aquel en que presenta la solicitud de inscripción, computándose el

plazo a partir del día en que el trabajador inicie la prestación de sus servicios. Cuando el empleado ya hubiese estado inscrito con anterioridad, debe manifestarlo a su nuevo patrón. Proporcionándole una constancia de su registro.

3.2. QUE SON LAS OBLIGACIONES FISCALES FORMALES Y SUSTANTIVAS

Existen los siguientes tipos de obligaciones formales:

1. Obligaciones de hacer: Entre otras, están las de:

- a) Presentar declaraciones (Art. 23, 24, 25, 27 y 32 del Código Fiscal de la Federación).
- b) Llevar libros de Contabilidad (Art. 28 del Código Fiscal de la Federación y 26, 27, 28 y 29 de su Reglamento)
- c) Llevar sistemas contables autorizados por las autoridades fiscales (Art. 28, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, 26 y 41 de su Reglamento).
- d) Llevar registros y documentación comprobatoria de los asientos, los que deberán conservarse por el término de diez años (Art. 29, 29ª y 30 del Código Fiscal de la Federación).

2. Obligaciones de no hacer, son por ejemplo:

- a) El no hacer uso de documentos falsos en que se hagan constar operaciones inexistentes (Art. 75, fracción II, inciso a, del Código Fiscal de la Federación).
- b) El no omitir el entero de contribuciones que se hayan recaudado o retenido de los contribuyentes (Art. 75, fracción III, del Código Fiscal de la Federación).
- c) No llevar doble juego de libros (Art. 75, fracción II, inciso d, del Código Fiscal de la Federación).

3. Obligaciones de tolerar:

Entre otras, están las de:

- a) Aceptar visitas domiciliarias (Art. 44, 45, 46 y 47 del Código Fiscal de la Federación).
- b) Permitir a las autoridades fiscales la revisión de la documentación contable que tenga relación con las obligaciones a cargo del contribuyente (Art. 48 del Código Fiscal de la Federación).
- c) Tolerar las medidas de control del fisco y colaborar en su ejecución (Art. 53 del Código Fiscal de la Federación).
- d) Permitir la intervención de la caja de la negociación, cuando así lo ordene la autoridad exactora para garantizar un crédito fiscal (Art. 141, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, 75 y 76 de su Reglamento)

- e) Obligaciones de terceros. En ocasiones se establecen obligaciones a cargo de terceros, que consisten principalmente en proporcionar informes al fisco respecto de las operaciones gravadas que efectúen con otros contribuyentes (Art. 48, 53, 55 y 56 del Código Fiscal de la Federación)

Las obligaciones de hacer se relacionan con la determinación de los créditos fiscales; las de no hacer con la prevención de la evasión fiscal, y las de tolerar con la represión de la evasión fiscal.

A la obligación fiscal cuyo objeto es un dar la denominamos obligación fiscal sustantiva y la obligación fiscal cuyo objeto es un hacer, no hacer o un tolerar la llamamos obligación fiscal formal. Pero en la legislación como en la jurisprudencia y el lenguaje jurídico se alude a los dos tipos de obligaciones diciendo simplemente obligación fiscal, es decir, que no se califiquen como sustantiva o formal. Es por eso que se necesita atender a lo que se dice en relación con la obligación fiscal para precisar si es sustantiva o formal.

3.3. OBLIGACIONES FISCALES FORMALES

Como ya se menciono con anterioridad, las obligaciones fiscales formales son las que tienen por objeto un hacer, un no hacer o un tolerar. Entre las cuales se encuentran: Llevar contabilidad, llevar sistemas contables, tener documentación comprobatoria, permitir visitas domiciliarias, entre otras.

3.4. DE LA CONTABILIDAD

Desde tiempos remotos la Contabilidad ha sido una herramienta indispensable para controlar cualquier negocio, ya que todas las operaciones realizadas por cualquier empresa ya sea de producción, comercial o de servicios, deben quedar registradas en la contabilidad, por lo que en ella se concentran los resultados del negocio.

Es importante manejar en forma adecuada los conceptos que integran la contabilidad, para tener elementos que nos muestren si la empresa o negocio esta cumpliendo con los objetivos que se han fijado y para lo cual ha sido creada.

Así mismo, como parte de las obligaciones contraídas con las leyes fiscales, es necesario cumplir con el pago de impuestos, lo que nos permite contribuir con los gastos públicos de nuestro país.

La base de una buena contabilidad consiste en conocer y dominar los conceptos básicos de la misma, por lo que es importante establecer un adecuado manual de políticas, procedimientos y criterios, para evitar inconsistencias en el registro de las operaciones.

Objetivo de la Contabilidad

- Registrar en forma clara y oportuna, todas las operaciones generadas en la empresa.
- Controlar en forma adecuada los recursos y obligaciones de la empresa.
- Proporcionar información veraz y oportuna que muestre la situación económica de la empresa, para la toma de decisiones.

- Planear estrategias fiscales y financieras que permitan tener una política tributaria sana.
- Proporcionar información a terceras personas que lo requieran, en los casos en que la contabilidad tenga carácter probatorio.

3.4.1. OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD

En la mayoría de los países las leyes y reglamentos que fijan la obligación de llevar contabilidad sufren modificaciones y adiciones conforme van surgiendo cambios económicos, políticos, sociales y culturales. Por ello es conveniente consultar las leyes y reglamentos que contengan disposiciones actualizadas.

En México, las principales disposiciones de estas leyes y sus reglamentos vigentes son las siguientes.⁽¹⁾

Código de Comercio. Capítulo II. De la Contabilidad Mercantil

Todo negocio o empresa tienen la obligación de manejar un sistema de contabilidad de acuerdo a sus necesidades, debiendo cumplir con los siguientes requisitos: (Art.33)

- I. Que permita identificar las operaciones realizadas y que contenga los comprobantes originales de dichas operaciones.
- II. Que permita integrar el saldo o los movimientos globales de un periodo.
- III. Que sirva de base para la elaboración de la información financiera.

¹ Elías Lara Flores. Primer Curso de Contabilidad. Ed.Trillas. México 2003. Pág. 13

- IV. Que incluya un sistema de control interno para asegurar el registro de todas las operaciones generadas en la empresa.

Independientemente del sistema de registro manual o electrónico se deben llevar el Libro Mayor y de actas en su caso, debidamente encuadernados, empastados y foliados. La encuadernación podrá efectuarse dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio. No permitiendo concesiones aunque haya requisitos especiales para alguna empresa o negocio(Art.34)

El Libro Mayor deberá contener cuando menos una vez al mes:

- I. Los nombres de las cuentas,
- II. El saldo inicial,
- III. Los movimientos de Cargo y Abono,
- IV. El saldo final.

Podrán manejarse mayores individuales por oficinas o centros de costos, debiendo acumular todas las operaciones en el mayor general. (Art.35)

El libro de actas deberá contener los acuerdos que se tomen en las Asambleas de Socios y los consejos de Administración. (Art.36)

Si el dueño del negocio o empresa es de procedencia extranjera, las operaciones de la contabilidad deberán ser registradas en castellano. Si este requisito no es cumplido al pie de la letra se multará al empresario debiendo pagar multa no mayor al 5% de su capital, así mismo se realizara la traducción de la misma, por lo cual el empresario será responsable de los gastos que se originen. (Art.37)

Es obligación del empresario archivar adecuadamente los documentos originales de las operaciones realizadas en su empresa; y conservar estos archivos por un periodo mínimo de 5 años (Art.38).

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

De las obligaciones de las Personas Morales

Esta Ley indica que las personas morales deberán de llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Cuando realicen operaciones en moneda extranjera, deberán registrarlo al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten. (Art.86 fracc. I)

Se expedirán comprobantes por las actividades que realicen y tendrán que conservar una copia de los mismos a disposición de la SHCP. (Art.86 fracc. II).

Código Fiscal de la Federación

Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

- I. Llevaran los sistemas y registros contables que señale el Reglamento del Código Fiscal, mismos que deberán reunir los requisitos que señale dicho reglamento.
- II. Los asientos en contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

III. Llevaran la contabilidad en su domicilio. Dicha contabilidad podrá llevarse en un lugar distinto cuando se cumplan los requisitos que señale el reglamento del Código Fiscal Federal (Art.28)

Asimismo, se deberá registrar en la contabilidad la destrucción o la donación de las mercancías o de los bienes en el año en que se lleven a cabo.

Las anotaciones deben ser separadas, para que se distingan una de la otra, y deberán realizarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las operaciones.

La contabilidad se deberá llevar en el domicilio, es decir, en el local en que se encuentre el principal asiento de sus negocios.

La contabilidad, incluyendo toda la documentación de carácter fiscal, deberá conservarse por un periodo de 5 años.

Reglamento del Código Fiscal de la Federación

Registros y Sistemas Contables

Los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I del Art.28 del Código Fiscal de la Federación deberá llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor le convenga a las características particulares de su actividad

Para cumplir con esta obligación se deberán llevar como mínimo los libros diario y mayor, los cuales podrán llevarse de manera manual, mecanizada o electrónica, registrando las operaciones que permitan lo siguiente:

- Identificar cada venta que se realice y relacionarse con la documentación que se expida.
- Identificar las compras e inversiones que se realicen para la actividad del negocio, en la que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o inversión.
- Relacionar cada operación con los saldos finales de las cuentas.
- Formular estados de posición financiera.
- Relacionar el estado de posición financiera con las cuentas de cada operación.
- Asegurarse de registrar todas las operaciones y garantizar que se asienten correctamente en los sistemas electrónicos que se tengan para ello.
- Identificar las contribuciones que se deben devolver o cancelar, por ejemplo, los productos que se vendan y sean objeto de IVA. Igualmente, los descuentos y bonificaciones que se hagan.
- Identificar los bienes, distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los que corresponden a materias primas y productos terminados o semiterminados, los vendidos, donados o destruidos.
- Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales. (Art.26 RCFF)

Los libros y registros de contabilidad no sólo deben satisfacer las exigencias legales, sino que deberá contar también con registros que le ayuden en sus decisiones diarias. Sus registros deberán ser simples, inteligentes, oportunos y económicos.

El sistema contable deberá proveer los métodos para compilar, resumir, registrar y analizar los datos. Para compilar los datos, conviene usar un libro diario. Este registro sirve para anotar las transacciones en orden cronológico. El mayor (libro de cuentas) sirve para resumir o clasificar los datos. En el mayor se reúnen los

distintos renglones bajo encabezados genéricos: efectivo, sueldos, renta, depreciación, seguros, etc.

Los libros de contabilidad deberán mantenerlo informado acerca de:

1. Clase y valor de los activos
2. Deudas que tiene el negocio, incluyendo la nómina
3. Deudores
4. Movimiento de caja (saldo bancario, ingresos, pagos)
5. Ventas
6. Gastos clasificados por tipo de gasto
7. Existencias (material fotográfico con el que se cuenta)
8. Pérdidas o Ganancias

Ley del Impuesto al Valor Agregado

En este impuesto se menciona que se debe llevar la contabilidad conforme a lo que diga el Código Fiscal de la Federación, su reglamento y el Reglamento de esta Ley efectuar conforme a este último la separación de los actos o actividades de las operaciones por las que deba pagarse el impuesto por las distintas tasas, de aquellas por las cuales esta ley libera el pago. (Art. 32 fracc. I)

3.4.2. LA CONTABILIDAD DE UNA SOCIEDAD ANONIMA

Los libros de contabilidad que están obligadas a llevar las empresas se deben implantar de conformidad con los ordenamientos y disposiciones que para cada clase de contribuyente, establecen las leyes, los códigos y los reglamentos que se ocupan de la materia.

Las personas morales son las empresas constituidas por varios individuos (socios). Dichas empresa llevaran cuando menos el libro diario y el mayor. Si utilizan de registro electrónico llevaran como mínimo el mayor. Además llevaran un libro de actas en el cual se harán constar todos los acuerdos, relativos a la marcha del negocio, que se tomen en las asambleas o juntas de socios.

Libros Diario y Mayor

Los contribuyentes que adopten el sistema de registro manual, deberán de llevar sus libros diario, mayor y los que estén obligados a llevar por las disposiciones fiscales arriba mencionadas, debidamente encuadernados, empastados y foliados.

Cuando el contribuyente adopte los sistemas de registro mecánicos o electrónicos, las fojas que se destinen a formar los libros diario y/o mayor, podrán encuadernarse, empastarse y foliarse consecutivamente, dicha encuadernacion, podra hacerse dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio, debiendo contener dichos libros el nombre, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes. Los contribuyentes podrán optar por grabar dicha información con discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la secretaria mediante reglas de carácter general

En el libro diario, el contribuyente deberá de registrar en orden cronológico cada una de las operaciones que se van efectuando.

En el libro diario se deben describir las operaciones detalladamente, indicando los siguientes datos informativos:

- Fecha de operación
- Numero de orden de la operación
- Nombre de la persona que interviene en la operación
- Nombre y numero de los documentos que amparan la operación.
- Vencimiento de los documentos

Todos estos datos y algunos mas que requiera la naturaleza de la misma operación.

En el libro mayor deberán anotarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total de movimientos de cargo o crédito a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Se podrán llevar libros diarios y mayores particulares, por establecimiento o dependencias, tipos de actividad o cualquier otras clasificación, pero en todos los casos deberá existir el libro diario y el mayor general en donde se concentren todas las operaciones que realice el contribuyente (Art.27, 28 y 29 RCFF).

Lugar y Tiempo para guardar la Contabilidad

Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán de conservarla en el lugar a que se refiere la fracción III del Art. 28 del Código Fiscal de la Federación a disposición de las autoridades fiscales.

Las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades toda la documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Con la finalidad de reducir costos de almacenamiento de la contabilidad, así como de adquisición de microfilms ópticos o cualquier otro medio autorizado para guardar y reproducir dicha contabilidad, se establece en el 3er párrafo del Art.30 de CFF a partir de 1998 una reducción de 10 a 5 años el periodo obligatoria para conservar la contabilidad.

El periodo de 5 años deberá contarse a partir del día en que se presente o debieron haberse presentado la declaración del ultimo ejercicio fiscal en que se hayan producido dichos efectos.

3.5. REGISTRO CONTABLES DE UNA SOCIEDAD ANONIMA

Registro Contables y Electrónicos

Los contribuyentes que lleven su contabilidad o parte de ella utilizando registros electrónicos, deberán proporcionar a las autoridades fiscales, cuando así se lo soliciten en los medios procesables que utilicen, la información sobre sus clientes y proveedores así como aquella relacionada con su contabilidad que tengan dichos medios.

Los contribuyentes que únicamente realicen operaciones con el público en general solo tendrán la obligación de proporcionar la información sobre sus proveedores y la relacionada con su contabilidad. (Art.30-A CFF).

3.6. COMPROBANTES FISCALES

Un comprobante de acuerdo a las disposiciones fiscales, es el documento que se recibe al adquirir un bien, un servicio o usar temporalmente bienes inmuebles. Existen dos grandes grupos de comprobantes: los simplificados y los que cumplen con todos los requisitos fiscales (comprobantes para efectos fiscales).

Los comprobantes fiscales son el origen del pago de las distintas contribuciones. La validación de los registros contables se apoya en que estos se encuentren soportados con los comprobantes de las operaciones. Los comprobantes fiscales son el punto medular del adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales. Es debido a ello que en México se establecen diversos requerimientos relacionados con ellos.

Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que realicen, dicho comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el Art.29-A del CFF. Las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo.

Los comprobantes deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaria de Hacienda y Crédito Público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas que tengan establecimientos a que se refiere este párrafo deberán proporcionar a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público la información relativa a sus clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia mediante disposiciones de carácter general.

Para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, quien los utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del registro federal de contribuyentes de quien aparece en los mismos son los correctos.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, no es aplicable para las operaciones que se realicen con el público en general.

Requisitos de los Comprobantes

Los comprobantes a que se refiere el Art.29-A del CFF, además de los requisitos que el mismo establece, deberán reunir lo siguiente.

- a) Nombre impreso, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida. Si se tiene más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.
- b) Contener impreso el número de folio.
- c) Lugar y fecha de expedición.
- d) Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expidan.
- e) Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- f) Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o en letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.
- g) Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.
- h) Vigencia del comprobante.
- i) Numero y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizo la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

Requisitos establecidos por la Resolución Miscelánea Fiscal

- a) La Cédula de Identificación Fiscal reproducida en 2.75 cm por 5.cm con una resolución de 133 líneas/1200 dpi, que en el caso de las personas físicas deberá contener la CURP, salvo en los supuestos en que dicha cédula se haya obtenido a través del trámite de reexpedición de cédula de identificación fiscal en donde previamente se haya presentado aviso de apertura de sucesión o cédula de identificación fiscal provisional.
- b) La leyenda: "La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales".
- c) El Registro Federal de Contribuyentes, nombre, domicilio, y en su caso el número telefónico del impresor, así como la fecha en que se incluyó la autorización correspondiente en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria
- 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.
- f) Además deberán imprimir la leyenda "Efectos fiscales al pago"

Vigencia de los comprobantes:

La regla 2.4.19. de la Resolución Miscelánea para 2003, dice que los comprobantes a que se refiere este Art. podrán ser utilizados por el contribuyente en un plazo máximo de dos años, contados a partir de su fecha de impresión. Transcurrido dicho plazo sin haber sido utilizados, los mismos deberán cancelarse. La vigencia para la utilización de los comprobantes deberán señalarse expresamente en los mismos. Para estos efectos, los requisitos que adicionalmente deberán cumplirse son los siguientes.

- La numeración de los comprobantes continuará siendo consecutiva, considerando inclusive los comprobantes cancelados al término de la vigencia.
- Se podrá optar por considerar únicamente el mes y año tomando en cuenta que el plazo de la vigencia se calculará a partir del primer día del mes que se imprima el comprobante.

Cheques Nominativos y Otros medios de Pago

Las personas morales que adquieran bienes, reciban servicios y que las erogaciones cuyos montos excedan de \$ 2,000.00 cada uno, para que sean deducibles, deberán cumplir con los requisitos de efectuar los pagos mediante cheque nominativo de su cuenta bancaria, en el que contenga lo siguiente:

- La expresión “para abono en cuenta del beneficiario”, en la parte anversa del mismo.
- Consigne en el reverso del cheque la Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se libere el cheque, y en su caso se señalen en forma expresa y por separado el IVA trasladado al librador, identificado por las distintas tasas aplicables según el acto o actividad que se trate.
- Cuente con el documento que permita hacer el registro contable de la operación.
- Registre en la contabilidad la operación que ampare el cheque librado.
- Vincule el cheque librado directamente con la adquisición del bien, el uso o goce, o la prestación del servicio de que se trate y con la operación registrada en la contabilidad.
- Conserve el original del estado de cuenta, donde se reflejen los cheques librados, durante el plazo que establezcan las leyes.

También podrán realizarse mediante traspasos de cuentas bancarias o casas de bolsa.

Existen otros medios para realizar los pagos cuya deducción se pretenda efectuar, estas se harán a través de tarjetas de crédito, de débito o de servicios, o bien por medio de los monederos electrónicos que para tal efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria

La excepción a la regla en cuestión es la relativa a los pagos que se hagan por concepto de sueldos y salarios. De hacerlos mediante cheque nominativo se opondría a la disposición de carácter laboral en el sentido de que los trabajadores deben percibir sus salarios en efectivo, precisamente en moneda de curso legal. (2)

Deducción de Comprobantes Expedidos por Maquinas Registradoras de Comprobación Fiscal o Equipos Electrónicos

Los contribuyentes podrán deducir con base en los comprobantes expedidos por máquinas registradoras de comprobación fiscal o equipos electrónicos de registro fiscal, aun cuando se haya trasladado en forma expresa y por separado el IVA, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- Pago con cheque nominativo para abono en cuenta y en la póliza de cheque se anote el folio del comprobante fiscal.
- Que cada adquisición (comprobante) no exceda de \$1,763.00
- Que en su conjunto, dichas adquisiciones no rebasen los \$141,166.00 en un ejercicio, o el 1% de los ingresos acumulables, la cantidad que resulte menor.

² C.P. Manuel Corral Moreno. Estudio Practico del ISR para Personas Morales. Ediciones Fiscales ISEF 2002-2003. Pág. 103

3.7. DE LAS CONTRIBUCIONES

Nacimiento de la obligación.

La obligación fiscal se causa, nace o genera, en el momento en que se realizan los actos materiales, jurídicos o de ambas clases que hacen concreta la situación abstracta prevista por la Ley.

Determinación del monto de la Contribuciones

La Ley aplicable para determinar el monto de los impuestos es la vigente en el momento de la realización del hecho generador del crédito fiscal.

Las normas que rigen la emisión de las resoluciones por las que se determinan diferencias de contribuciones, son normas formales o de procedimiento, que son de aplicación inmediata, por lo que son aplicables las vigentes en el momento de la emisión de la resolución.

Corresponde al contribuyente la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionaran la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causacion.

Hecho Generador del Crédito Fiscal

Al hecho generador del crédito fiscal, se le suele llamar objeto del impuesto o hecho imponible. En el estudio de las obligaciones generales, el objeto de la obligación es lo que se ha de pagar; así las obligaciones, atendiendo a su objeto,

se clasifican en de dar, de hacer y de no hacer; mas en la materia fiscal, el objeto del impuesto se dice que es el hecho generador del crédito fiscal.

El hecho generador del crédito fiscal es una circunstancia o hecho que al realizarse, hace que se genere la obligación de pago de la contribución y consecuentemente, el crédito fiscal.

Si recurrimos a la teoría de las contribuciones, hemos de decir que el hecho generador del crédito fiscal es lo que se llama supuesto jurídico, hecho concreto o hipótesis, para que se aplique la ley⁽³⁾ es el hecho generador, circunstancia o situación que genera la obligación de pagar el impuesto, por ello se le llama hecho generador del crédito fiscal.

El Art. 6o. de nuestro Código Fiscal indica: "Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas por las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurren".

El hecho generador del crédito fiscal es ese supuesto jurídico para que nazca la obligación de pagar el crédito fiscal, que simultáneamente con tal realización se genera.

Crédito fiscal.

Son las cantidades que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo las que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir a servidores públicos o particulares.

³ Villoro Toranzo Miguel. Introducción al Estudio del Derecho. Porrúa 1978, Pág. 318

Comprobantes del Pago de Créditos Fiscales

Quienes haga pagos de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la SHCP o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezcan en las que conste se presume que no existe impuesto a pagar en las declaraciones de pagos provisionales impresión original de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la maquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo correspondiente.

Fecha de Pago de las Contribuciones

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

I. A mas tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación respectivamente, si:

- a) La contribución se calcula por periodos establecidos en la Ley.
- b) En los casos que imponga la obligación de recaudación o retención de contribuciones, los contribuyentes retenedores o las personas a quines las leyes impongan dicha obligación.
- c) En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causacion.

Obligación de los Retenedores

En el caso de contribuciones que se deban pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el

retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debido haber retenido.

Retención por pago en Especie

Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán entrega del bien de que se trata si quien debe recibirlo entrega los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

3.8. DE LAS DECLARACIONES

Presentación de declaraciones

Las personas que conforme a las disposiciones fiscales tengan obligación de presentar solicitudes en materia de Registro Federal de Contribuyentes, declaraciones o avisos, ante las autoridades fiscales, así como expedir constancias o documentos, lo harán en las formas que al efecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debiendo proporcionar el número de ejemplares, los datos e informes y adjuntar los documentos que dichas formas requieran. (RCFF 42.)

Declaraciones a través de medios electrónicos o formas aprobadas

Los contribuyentes que estén obligados a presentar pagos provisionales mensuales de conformidad con las leyes fiscales respectivas, en lugar de utilizar las formas de declaración a que se refiere el párrafo anterior, deberán presentar las declaraciones correspondientes a través de medios electrónicos, en los términos

que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

Adicionalmente, los contribuyentes podrán presentar la declaración correspondiente en las formas aprobadas por la citada dependencia, para obtener el sello o impresión de la máquina registradora de la oficina autorizada que reciba el pago, debiendo cumplir los requisitos que dicha Secretaría señale mediante reglas de carácter general.

Pagos Vía Internet

El pago por Internet permitirá que sus pagos provisionales de impuesto sobre la renta, impuesto al activo, impuesto al valor agregado (definitivos), impuesto especial sobre producción y servicios, impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios e impuesto sustitutivo de crédito al salario, incluyendo retenciones, puedan realizarse a través de la transmisión electrónica de datos y de la transferencia electrónica de fondos, con lo que se logrará mayor comodidad, seguridad y rapidez en el pago de sus impuestos.

Se entiende por transferencia electrónica de fondos, el pago de las contribuciones que por instrucciones 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.

Los contribuyentes que estén obligados a realizar sus pagos provisionales de impuestos federales vía Internet, debieron presentarse a partir de agosto de 2002 los correspondientes al mes de julio de 2002 y subsecuentes. Además se les dio la opción de presentar también por esta vía las declaraciones de pagos provisionales

o definitivos correspondientes al mes de mayo y subsecuentes, sin que esto resulte obligatorio.

Escrito a falta de formularios

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones o avisos y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas y publicadas en el Diario Oficial de la Federación Por las autoridades fiscales a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito por triplicado que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.(Art. 31 párrafo 7o CFF)

Declaraciones provisionales y en ceros

Tratándose de las declaraciones de pago provisional, los contribuyentes deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad a pagar o saldo a favor, así como la primera declaración sin pago.

Cuando se presente una declaración de pago provisional sin impuesto a cargo o sin saldo a favor, se presumirá que no existe impuesto a pagar en las declaraciones de pago provisional posteriores y no se presentarán las siguientes declaraciones de pago provisional del ejercicio de que se trate, hasta que exista cantidad a pagar o

saldo a favor en alguna de ellas o se inicie un nuevo ejercicio, siempre que en los supuestos a que se refiere este párrafo se cumpla con los requisitos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

Oficinas Receptoras de Avisos y Declaraciones

Las declaraciones, avisos, solicitudes de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales se presentaran en las oficinas que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Las oficinas a que se refiere el párrafo anterior recibirán las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos tal como se exhiban, sin hacer observaciones ni objeciones y devolverán copia sellada a quien lo presente, únicamente se podrá rechazar la presentación cuando no contenga el nombre, denominación o razón social del contribuyente, clave del Registro Federal de Contribuyentes, domicilio fiscal o no estén debidamente firmados, no se acompañen los anexos o tratándose de declaraciones, estas contengan errores aritméticos.

Cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma declaración o aviso y se omita hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada la declaración o aviso por la contribución omitida. (Art. 31 CFF).

Pagos Provisionales

El pago provisional es un concepto que las disposiciones fiscales establecen para que los contribuyentes efectúen anticipos a cuenta del impuesto anual,

fundamentalmente derivado de una necesidad financiera, ya que el gobierno federal requiere de recursos para atender el gasto público.

Con la crisis inflacionaria que sufre el país actualmente, el pago provisional reviste mayor importancia, puesto que se han reducido los plazos para efectuarlos, como en el caso de las sociedades mercantiles que ya se efectúa cada mes a partir de julio del año 2002.

Concepto y Justificación del Pago Provisional

Como se menciona en el Art.31 fracc. IV del la Constitución, que todos los mexicanos debemos contribuir al gasto público a través del pago de los impuestos. De acuerdo con nuestro sistema tributario son fundamentales 2 impuestos con los que se logra la mayor recaudación por parte del fisco que son el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado en este impuesto los pagos son definitivos a partir del ejercicio 2003 y ya no se presenta declaración anual por este impuesto.

En términos generales, el ISR se debe pagar por ejercicios fiscales que pueden ser regulares (doce meses) o irregulares (menos de doce meses), otorgándose un plazo de tres meses posteriores a la terminación del ejercicio para presentar la declaración donde se determina el impuesto a pagar.

Sin embargo, por razones de orden financiero, para que el fisco federal pueda atender sus necesidades del gasto público se ha establecido un sistema en las leyes fiscales mediante el cual los contribuyentes efectúen anticipos a cuenta de su impuesto anual.

Pagos Provisionales Mensuales

"Los contribuyentes efectuarán 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, conforme a las bases que a continuación se señalan:

Si el último día del plazo, las oficinas ante las que se vaya a efectuar el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogara el plazo hasta el siguiente día hábil.

El Art. 12 del CFF establece que también se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante instituciones de crédito.

Determinación de los Pagos provisionales

ISR

Para proceder a la determinación de los pagos provisionales de las personas morales, debemos de conocer, los siguientes elementos:

- a) El coeficiente de utilidad que la empresa ha venido manejando en los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior, en tanto no calcule el nuevo coeficiente de utilidad al presentar la declaración del ejercicio inmediato anterior.
- b) Debemos de conocer los elementos para la determinación del nuevo coeficiente de utilidad para los pagos provisionales del ejercicio.

- c) Se debe de contar con un papel de trabajo donde conste la deducción inmediata de inversiones si es que la empresa ejerció dichas deducciones. (Art. 220 y 221 de la LISR).
- d) Las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores. Dichas pérdidas tendrán que actualizarse en los términos del Art. 61 de la propia LISR.
- e) El importe de la utilidad fiscal base para el pago provisional por cada uno de los meses del ejercicio.
- f) El importe de los ingresos nominales, tanto los del ejercicio inmediato anterior, como los ingresos nominales del ejercicio al que correspondan los pagos provisionales. Se deberán de conocer los ingresos nominales del mes y los que se vayan acumulando por cada uno de los meses del ejercicio por el que se calculen dichos pagos.

El Coeficiente de Utilidad

En la fracc.I del Art. 14 de la LISR señala que los pagos provisionales se deben de calcular con un coeficiente de utilidad, pero el numeral de referencia no lo define, sólo manifiesta como se calcula y como se aplica. En el caso de personas morales, la LISR señala que se deberá de calcular un coeficiente de utilidad, que no es otra cosa más que un factor que muestra el porcentaje que la empresa obtuvo de utilidad fiscal en el ejercicio inmediato anterior y que mediante ese factor, se supone la empresa estará trabajando durante el ejercicio. Como se puede apreciar, el coeficiente de utilidad es un factor calculado con los ingresos y las utilidades fiscales del ejercicio anterior.

Determinación del Coeficiente de Utilidad

En los términos de la fracción I del Art. 14 de la LISR, el coeficiente de utilidad se obtiene:

I.- Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso con el importe de la deducción a que se refiere el Art. 220 de esta Ley. El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del Art. 110 de esta Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el Art. 10 de esta Ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse 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 le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, en los términos del Art. 58 de la misma.

El procedimiento para determinar el coeficiente de utilidad se simplifica y la fórmula se expresa en los siguientes términos:

$$\text{Coeficiente de Utilidad} = \frac{\text{Utilidad Fiscal}}{\text{Ingresos Nominales}}$$

Utilidad Fiscal. Es aquella que se obtiene de restar las deducciones autorizadas y deducción inmediata de inversiones a los ingresos acumulables.

Ingresos Nominales. Los ingresos nominales serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán ingresos nominales para los efectos de este Art., los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades.

El ejercicio base para el cálculo del coeficiente de utilidad es el último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Si en el último ejercicio no resulta coeficiente de utilidad, se tendría que aplicar el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que si resulte coeficiente sin que este sea inferior en mas de cinco años.

Caso Práctico:

Cálculo del coeficiente de utilidad para el ejercicio de 2005:

	Concepto	Importes
	Ingresos Acumulables	816,668.12
(-)	Deducciones Autorizadas	98,009.93
(=)	Utilidad (Pérdida) Fiscal	718,658.19

Cálculo de los Ingresos Nominales:

	Concepto	Importes
	Ingresos Acumulables	816,668.12
(-)	Ajuste Anual por Inflación	0.00
(=)	Utilidad (Pérdida) Fiscal	816,668.12

Coeficiente de Utilidad	Utilidad Fiscal del Ejercicio Ingresos nominales del Ejercicio 2004
----------------------------	--

Coeficiente de Utilidad	718,658.19 816,668.12
-------------------------	--------------------------

Coeficiente de Utilidad

0.8800

Procedimiento Para el Cálculo de los Pagos Provisionales de ISR:

1. Como primer paso, debemos de obtener los ingresos nominales. Dicha información puede obtenerse de los estados de resultados mensuales que prepare la empresa, o bien, de las balanzas de comprobación emitidas por la misma empresa. Recuérdese que los ingresos nominales son los ingresos desde el primer día del ejercicio, y hasta el último día del mes al que se refiera el pago, por lo que debemos de ir acumulando los ingresos según el mes de que se trate.
2. Para los efectos del párrafo anterior, debemos de considerar todos los ingresos que la empresa ha tenido. En nuestro ejemplo, la empresa ha obtenido ingresos por ventas, por rentas y por ventas de activos fijos. **Es importante hacer mención que, en el caso que nos ocupa, a los ingresos no es posible disminuirles las devoluciones y rebajas que sobre las ventas se realicen**, ya que el Art. 14 de la LISR, establece que el pago deberá calcularse con ingresos nominales, y sobre los mismos no procede deducción alguna. Será hasta la declaración del ejercicio cuando se puedan restar las diferentes deducciones.
3. Complementado lo anterior, si la empresa vende un activo fijo, deberá de considerar como ingreso el precio de venta del bien, y no la utilidad fiscal que se obtenga. Recuérdese que al momento de calcular la declaración anual, en ese momento se tendrán que realizar los papeles de trabajo para la determinación del ISR del ejercicio, y ahí se reflejará si la empresa pagó de más, o de menos durante el ejercicio, y si pago de más, tendrá un saldo a favor, si pagó de menos, en ese momento deberá de enterar la diferencia que dejó de pagar durante el ejercicio.
4. Así mismo, si la empresa obtiene ingresos que no son recurrentes (Otros ingresos), los mismos también habrán de considerarse para el cálculo del

pago provisional. El mismo caso sucede con los intereses que la empresa pudiera obtener por algún rendimiento en los bancos, o de cualquier otro tipo. (Productos Financieros).

5. Debemos de tener a la mano, el último coeficiente de utilidad que se ha venido utilizando para el cálculo de los pagos provisionales. En tanto no se presente la declaración anual del ISR, suponemos que no conocemos el nuevo coeficiente, ya que todavía no se han declarado los importes que habrán de servir de base para el cálculo del nuevo coeficiente aplicable para el ejercicio.
6. Una vez presentada la declaración anual del ejercicio inmediato anterior, se deberá de calcular el nuevo coeficiente de utilidad para aplicarlo al ejercicio 2006.
7. Las pérdidas fiscales se deberán de tener actualizadas para su amortización contra la utilidad fiscal base que se determine. Se recomienda preparar un papel de trabajo mediante el cual se actualicen las pérdidas y se vaya reflejando su amortización. No obstante que las pérdidas se amorticen en los pagos provisionales, las mismas podrán amortizarse contra la utilidad fiscal del ejercicio en la declaración anual correspondiente.
8. La tasa aplicable en el ejercicio de 2005 de ISR, es del 30%. No obstante que el primer párrafo del Art. 10 de la LISR señala que la tasa es del 28%. Recordemos que mediante las reformas fiscales aprobadas para el ejercicio de 2005 de la LISR, se establece una disminución gradual de las tasas del impuesto para cada ejercicio, hasta llegar al 28% en el año de 2007.
9. Al impuesto mensual acumulado se le podrán restar los pagos provisionales que se han venido efectuando.

Formula Aritmética para el Calculo del Pago Provisional de ISR

IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2005	
Ingresos del Mes	75.850,00
TOTAL INGRESOS	<u>75.850,00</u>
X Coeficiente de Utilidad "2004"	0,8800
= Utilidad Fiscal Estimada	<u>66.748,00</u>
(-) Perdidas fiscales Pend. de Amortizar	
= Utilidad Fiscal (Base Gravable)	<u>66.748,00</u>
X Tasa de Impuesto	34%
= Impuesto del Periodo	<u>22.694,32</u>
(-) Pagos Provisionales efectuados con anterioridad	
= ISR a Cargo o (a Favor)	<u>22.694,32</u>

Es de suma importancia, contar con los papeles de trabajo que nos sirven de base para el cálculo de los impuestos, en virtud de que debemos de recordar que a partir del 1 de julio de 2002, los pagos de impuestos de las personas morales se realizan por Internet, y como hemos podido apreciar, al momento de efectuar el pago, el sistema de los portales de los diferentes bancos, sólo piden como dato para efectuar el pago del impuesto, el importe del mismo. Anteriormente al utilizar los formatos fiscales, dichos formatos establecían el procedimiento que habrá de

seguirse para llegar a la determinación del impuesto, y en la actualidad al no contar con dichos formatos, debemos de tener cuidado en la fundamentación correcta que habrá de seguirse para el cálculo del pago provisional del impuesto en cuestión.

IVA

A partir de la reforma fiscal correspondiente al ejercicio 2002 el mecanismo para determinar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) sufrió cambios considerables ya que en el Art. Séptimo Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para dicho ejercicio se estableció un sistema llamado "flujo de efectivo" mediante el cual el momento en el que se causa, acredita y retiene el IVA es en el momento de "cobro" o "pago", según sea el caso.

En términos generales podemos señalar que los contribuyentes causan el impuesto hasta que cobran el precio o la contraprestación pactada y efectúan el acreditamiento en el momento en que efectúan el pago correspondiente.

Con la reforma fiscal para el ejercicio 2003 este sistema fue incorporado a la Ley del Impuesto al Valor Agregado porque mediante él se disminuye la necesidad de hacer uso de capital de trabajo para efectuar el pago del impuesto, además de otorgar seguridad jurídica a los contribuyentes al dar permanencia al esquema de flujo de efectivo establecido en el Art. séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para 2002, recordemos que dicha Ley es de vigencia anual y en dicho año existía la incertidumbre de que si dicha disposición fuera renovada para el ejercicio 2003 o en su defecto fuera desechada.

Por este motivo para las personas morales se presenta un desfase entre el Impuesto Sobre la Renta (ISR) y el Impuesto al Valor Agregado, ya que el

momento en que se causa el IVA es conforme al cobro y para efectos del ISR atendiendo a lo que establece el Art. 18 de la Ley del ISR, además del cobro se tiene otros momentos de acumulación de los ingresos entre los que se encuentran los siguientes: expedición del comprobante, envío o entrega material del bien, se preste el servicio, sea exigible parcial o totalmente la contraprestación pactada, entre otros.

Recordemos que hasta el año de 2002 el IVA se calculaba por ejercicios fiscales, atendiendo a lo que establece el Art. 11 del Código Fiscal de la Federación este debe coincidir con el año de calendario excepto tratándose de ejercicios irregulares, por lo que hasta dicho ejercicio el contribuyente se encontraba obligado a presentar declaración del ejercicio, en la que se calculaba el impuesto y se acreditaba los pagos provisionales efectuados durante el mismo.

A partir del ejercicio 2003 el impuesto se calcula por cada mes de calendario, excepto tratándose de actos accidentales gravados e importaciones ocasionales, por este motivo las declaraciones tienen el carácter de definitivas e independientes entre sí.

Es importante señalar que a pesar de que ya no se tiene la obligación de efectuar declaración del ejercicio por cuenta de IVA, los contribuyentes deberán proporcionar a las autoridades fiscales una declaración informativa manifestando los datos que sean solicitados en la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta, las cuales se refieren básicamente a la determinación del IVA en las declaraciones mensuales en términos de la fracción VII del Art. 32 de la Ley del IVA.

Debemos recordar que las declaraciones mensuales de acuerdo a lo que establece el segundo párrafo del Art. 5 de la Ley del IVA, serán la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de actos o actividades realizadas "en el mes" por el que se efectúa el pago y el impuesto acreditable "del mismo mes", disminuyendo en su caso el impuesto que se le hubiere retenido en dicho mes.

Por los motivos antes señalados también se reformó en 2003 el Art. 6 de la LIVA, el cual se refiere a los saldos a favor, planteando que cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo a favor, (el IVA acreditable es mayor que el IVA trasladado) el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que corresponda a los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución, siempre que la devolución se solicite sobre el "total del saldo a favor".

Por lo antes mencionado se modificó el sistema de presentación de los saldos a favor de IVA en relación con los ejercicios hasta 2002, con la finalidad de que el contribuyente únicamente manifieste el saldo a favor que corresponda a cada uno de los meses.

Con este sistema de presentación cuando surja saldo a favor en algún mes y en los subsecuentes resulte saldo a cargo y el saldo a favor se acredite contra dichos saldos a cargo y no se agote, es decir se tenga un remanente de saldo a favor, dicho remanente no debe manifestarse como "saldo a favor" en la declaración mensual en el que se acreditó, únicamente debe considerarse el correspondiente al mes de que se trate por lo que se debe manifestar "cero" en dicho mes, (presentándolo mediante declaración estadística ante el Servicio de Administración Tributaria), a pesar de que se tenga un remanente de saldo a favor pendiente de aplicar contra futuros saldos a cargo mensuales.

Es decir, cuando el saldo a favor se acredite contra los saldos a cargo y resulte un remanente pendiente de aplicar contra los futuros saldos a cargo éste no deberá manifestarse en las declaraciones de pago mensual, sino que únicamente se tendrá el control del mismo en papeles de trabajo.

Para ello, recordemos lo que establece los dos primeros párrafos del Art. 6 de la Ley del IVA: *"Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo o solicitar su devolución, siempre que en este último caso sea sobre el total del saldo a favor."* *"Los saldos a favor cuya devolución se solicite no podrá acreditarse en las declaraciones posteriores"*. El último párrafo del Art. en mención se refiere a aquellos contribuyentes prestadores de servicio de agua para uso doméstico que determinen un saldo a favor y sea solicitado en devolución, el monto recibido deberá ser invertido en infraestructura hidráulica o al pago de derechos establecidos en los Art. 222 y 276 de la Ley Federal de Derechos presentando aviso ante el Servicio de Administración Tributaria en el que se demuestre la inversión realizada o bien el pago de los derechos efectuados, para ello el contribuyente debe considerar las reglas de resolución miscelánea fiscal y así como la forma oficial número 75 "Destino de saldos a favor de IVA".

A continuación se esquematiza la forma de calcular el IVA en las declaraciones mensuales.

IVA X PAGAR	
IVA TRASLADADO	1,813.50
IVA ACREDITABLE	225.25
IVA A CARGO (FAVOR)	1,588.25
IVA RETENIDO	1,209.00
IVA A CARGO (FAVOR)	379.25
IVA A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES	-
IVA A CARGO (FAVOR)	379.25

Declaración Anual del Ejercicio y PTU

La persona moral deberá presentar la declaración anual en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha que se termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinará la utilidad fiscal que corresponde la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Declaraciones Informativas

La persona moral además de presentar la declaración anual de ISR, deberá proporcionar las siguientes declaraciones ante las autoridades fiscales con carácter de informativas.

1. Declaración por entregas de crédito al salario (LISR Art. 118 fracc V)
2. Declaración de retenciones efectuadas a personas por recibir servicios profesionales.
3. Declaración anual de sueldos.
4. Donativos
5. Dividendos

Declaración Informativa de Clientes y Proveedores

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. A partir de 2005 se reforma la fracc.VIII del Art.86 de la ley del ISR para restablecer la obligación de presentar la declaración anual informativa de clientes y proveedores en medios magnéticos. Los contribuyentes no se encuentran obligados a proporcionar la información con los que en el ejercicio que se trate, hubiese realizado operaciones por montos inferiores a \$50,000.00.⁴

Los contribuyentes que lleven su contabilidad mediante sistema de registro electrónico deberán mantener la información a disposición de las autoridades fiscales en dispositivos magnéticos.

Dichas declaraciones se deberán presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año ante las autoridades fiscales, proporcionando la información de las operaciones realizadas en el año anterior.

Estas deberán presentarse a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el SAT, mediante disposiciones de carácter general.

⁴ . Notas Fiscales “la Estrategia de los Profesionales”. México DF 2004. Pág.20

Declaraciones Complementarias

Las personas obligadas a presentar solicitud de inscripción o avisos en los términos de las disposiciones fiscales, podrán presentar su solicitud o avisos complementarios, completando o sustituyendo los datos de la solicitud o aviso original, siempre que los mismos se presenten dentro de los plazos previstos en las disposiciones fiscales. (RCFF 5.)

Plazo para Presentarlas

Cuando las disposiciones fiscales no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se tendrá por establecido el de quince días siguientes a la realización del hecho de que se trate.

3.9. DEL DICTAMEN

Las personas físicas con actividades empresariales y las personas morales están obligadas a dictaminar sus estados financieros por contador publico autorizado si se encuentran en alguno de los siguientes supuestos (Art.32-A CFF):

- I. Las que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a \$27,466,183.00 que el valor de su activo determinado en los términos de la ley del impuesto al activo sea superior a \$54,932,367.00 o que por lo menos 300 de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior, las cantidades a que se refiere este párrafo se actualizaran anualmente, en los términos del Art. 17-A de este ordenamiento.

- II. Las que están autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- III. Las que se fusionen o se escindan, por el ejercicio en que ocurran dichos actos y por el siguiente. Tratándose de fusión deberá hacerlo por el ejercicio siguiente solamente la persona moral que subsista o la que surja con motivo de la fusión.
- IV. En los casos de liquidación, dictaminarán sus estados financieros, quienes en el ejercicio regular inmediato anterior al periodo de liquidación hubieran estado obligados.
- V. Los contribuyentes que opten por hacer dictaminar sus estados financieros presentaran aviso de dictamen ante las autoridades fiscales competentes a mas tardar el 31 de diciembre del ejercicio que se pretenda dictaminar.

Plazos para Presentar el Dictamen

Se deberá presentar ante la autoridad fiscal competente el dictamen fiscal dentro de los siguientes plazos (Art. 49 RCFF):

- a) Tratándose de personas morales que opten por dictaminar sus estados financieros a mas tardar el 31 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.
- b) Tratándose de personas morales obligadas a dictaminar sus estados financieros a mas tardar el 31 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.
- c) Tratándose de sociedades controladoras que hubieran obtenido autorización para determinar su resultado fiscal consolidado a mas tardar el 12 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio fiscal de que se trate.

Información que deben Presentar

El Art. 50 del RCFF, menciona que se deberá presentar lo siguiente:

- I. Carta de presentación del dictamen con firma autógrafa del contribuyente y del contador que dictamina.
- II. Dictamen e informe sobre la revisión de la situación fiscal del contribuyente debidamente firmados por el contador publico.
- III. Hoja electrónica de calculo o sistema desarrollado para este objeto que contenga la información sobre los estados financieros básicos respecto de los cuales emite su dictamen y los datos del cuestionario de auto evaluación inicial incluidas en las reglas de carácter general que para tal efecto expida la SHCP, así como lo siguiente:
 - a) Estado de Posición Financiera
 - b) Estado de resultados
 - c) Estado de variación en el capital contable
 - d) Estado de cambios en la posición financiera
 - e) Análisis comparativo de subcuentas de gastos
 - f) Análisis de contribuciones a cargo del contribuyente o por pagar al cierre del ejercicio
 - g) Conciliación entre el resultado fiscal y contable
 - h) Conciliación entre ingresos dictaminados y declarados

3.10. OBLIGACIONES FISCALES SUSTANTIVAS

3.10.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El Impuesto Sobre la Renta es un impuesto que no es transferible, si no de tributación directa, es decir que afecta las utilidades o el patrimonio de una persona física o moral, como resultado de sus actividades propias.

La ley del Impuesto Sobre la Renta actual, entro en vigor el 1 de enero de 1981 abrogando al mismo tiempo la Ley del ISR del 30 de diciembre de 1964 y después de tres años de haber entrado en vigor esta ley, se publicó el reglamento de la misma.

Año con año se hacen diversas modificaciones, adiciones y derogaciones a los diferentes ordenamientos fiscales, hasta le fecha existe la necesidad de complementar las disposiciones, ya sea con reformas fiscales, con modificaciones al reglamento o de hacer aclaraciones mediante la publicación de Reglas de Carácter General, que tienen la finalidad de facilitar al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

A partir de enero de 1987, se da un cambio radical al sistema tributario del Impuesto Sobre la Renta, este cambio radica en darle un reconocimiento a los efectos inflacionarios, siendo los principales renglones los intereses pagados y cobrados, la ganancia inflacionaria, perdida inflacionaria, generados todos ellos por tener pasivos incurridos y créditos concedidos a terceros.

Estructura

La Ley del Impuesto Sobre la Renta comprende 7 títulos, los que a su vez se dividen en capítulos, que contienen además, disposiciones transitorias. En total la Ley consta de 224 Art. y 7 títulos a saber:

Titulo I	Disposiciones Generales
Titulo II	De las Personas Morales
Titulo III	Del Régimen de las Personas Morales con fines no lucrativos
Titulo IV	De las Personas Físicas
Titulo V	De los Residentes en el extranjero con ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en Territorio Nacional
Titulo VI	De los Territorios con regímenes fiscales preferentes y de las Empresas Multinacionales
Titulo VII	De los Estímulos Fiscales

También existe el reglamento de la ley, que comprende 7 títulos que contienen diversos capítulos y además Art. transitorios, en donde los títulos son los mismos en los que se divide la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Sujeto del Impuesto Sobre la Renta

El Título I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta contiene las disposiciones generales, las cuales son de aplicación para todos los títulos de la ley, cuando no haya una disposición específica para el caso concreto.

El Art. 1 de la ley del Impuesto Sobre la Renta señala que los sujetos que están obligados al pago de este impuesto son las personas físicas y morales, en los siguientes casos:

- I. Los residentes en México respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde procedan.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija..
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza situada en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o base fija en el país o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a estos.

La residencia fiscal no tiene nada que ver con la nacionalidad de las personas, ya que si un extranjero que haya establecido su residencia fiscal por mas de 183 días en México se considera para los efectos de la LISR como residente en México para efectos fiscales y por lo tanto, con la obligación de pagar el ISR si obtiene ingresos de los gravados por esta ley. (Frac I)

Con respecto a las personas morales, las mismas son mexicanas si se han constituido conforme a las leyes mexicanas, así como las que hayan establecido en México la administración principal del negocio, su sede de dirección efectiva.

Los extranjeros que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país deberán pagar el ISR por los ingresos que perciban al realizar actos o actividades a través del establecimiento permanente o base fija. (Frac. II)

Si la fuente de riqueza se encuentra ubicada en el territorio nacional se causara el ISR. (Frac. III)

Objeto del Impuesto Sobre la Renta

Todos los ingresos que perciban las personas quedan gravados por la LISR, pero a través de la ley encontramos que solo los ingresos que se señalan específicamente son los que se gravan.

Los Ingresos Acumulables en:

- Efectivo
- Bienes
- Servicios
- Crédito
- De cualquier otro tipo
- Ajuste Anual por Inflación Acumulable (por la disminución real de sus deudas)

Momento en que se obtienen los ingresos (Art. 18 LISR):

- Enajenaciones.
- Prestación de servicios.
- Del otorgamiento del uso temporal de bienes.
- Arrendamiento financiero.
- Enajenaciones a plazo.
- Deudas no cubiertas por el contribuyente.

No se consideran ingresos:

- Los aumentos de capital

- Pago de pérdida por sus accionistas
- Reevaluación de activos
- Por dividendos percibidos

La Base del Impuesto Sobre la Renta y el Procedimiento para Cálculo Anual

De acuerdo con el Art. 10 de la LISR, el procedimiento que deben considerar las personas morales para calcular el impuesto sobre la renta del ejercicio, aplicando al resultado fiscal obteniendo del ejercicio la tasa del 28%

De las personas morales en general:

Ingresos acumulables de enero a diciembre o del ejercicio
(Art. 17 a 27 LISR)

Menos:

Deducciones autorizadas de enero a diciembre o del ejercicio
(Art. 29 a 45 LISR)

Utilidad o pérdida fiscal

Menos (en caso de utilidad):

Pérdida fiscal de ejercicios anteriores, si las hubiese (Art. 61 a 63)

Resultado fiscal

Por:

Tasa del ISR 30% al 28% según el año

Monto del impuesto

Menos: Pagos provisionales del ejercicio (Art. 14 LISR)

Igual: DIFERENCIA A CARGO O A FAVOR

De acuerdo con las reformas fiscales aprobadas para el 2005, la tasa del impuesto a aplicarse será del 30% al 28%.

Año	Tasa
2005	30%
2006	29%
2007	28%

Mención de los Diferentes Tipos de Ingresos que Contempla la Ley del ISR

Art. 17.

De los Ingresos Acumulables

Art. 19.

Contratos de obra inmueble y mueble-estimaciones

Art. 20.

Otros Ingresos Acumulables:

- Ingresos presuntos.
- Mejoras en construcciones e instalaciones.
- Ganancia por enajenación de activos.
- Recuperación de cuentas incobrables.
- Recuperación de seguros y fianzas.
- Intereses moratorios.
- El ajuste anual por inflación acumulable.
- Otros

Art. 21.

Ganancia por la enajenación de terrenos, de títulos valor que representen la propiedad de bienes, etc.

Art. 22.

Operaciones financieras derivadas.

Art. 23.

Ingresos percibidos por operaciones financieras referidas a un subyacente que no cotice en un mercado reconocido de acuerdo con el Art. 16-C del CFF.

Art. 24-26.

Ganancia por enajenación de acciones y reestructuración de sociedades.

Art. 27.

Ganancia por enajenación de bienes parcialmente deducibles y totalmente no deducibles.

Deducciones Autorizadas

- Con las reformas fiscales aprobadas, se modifican los preceptos para confirmar conjuntamente con otros artículos que a partir de 2005 el costo de ventas es deducible y no las compras de materias primas, materiales y productos terminados.
- Adicionalmente se modifica la Frac. I del Art.29 y dice que serán deducibles las devoluciones que se reciban, descuentos o bonificaciones sobre ventas que se hagan exclusivamente en el ejercicio y no así en ejercicios anteriores como se establecía hasta 2004.
- Anticipos sobre gastos
- Las inversiones.
- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos de las compras.
- Las aportaciones efectuadas para la creación o incrementote reservas para fondos de pensiones y jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social y de primas de antigüedad.

- Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno.
- El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del Art. 46 de esta ley.

Retenciones de Impuestos

La Ley del Impuesto sobre la Renta en su Art. 86 fracción IV, establece para los patrones la obligación de efectuar retenciones mensuales a quienes le presten sus servicios personales subordinados, las cuales enteraran por los mismos periodos y en la misma fecha de pago en que efectúen sus pagos provisionales (mensuales) y tendrán el carácter de pagos provisionales del trabajador a cuenta del impuesto anual.

Dichas retenciones pueden hacerse en forma semanal, quincenal o de acuerdo a la políticas de pago de la empresas.

La empresa tiene la obligación de entregar al final del año una constancia de dichas retenciones a nombre de la persona a quien le hubiera hecho dichas retenciones, esto con el fin de que los prestadores de servicio realicen su declaración anual.

Obligación de los retenedores

La Ley del Impuesto sobre la Renta establece en su Art.118 que quienes hagan pagos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado tendrán, entre otras, las siguientes obligaciones:

1. Solicitar, en su caso, la constancia de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año calendario de que se trate, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar dentro del mes siguiente a aquel en que se inicie la prestación del servicio.
2. Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, les proporcionen los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes o bien cuando ya hubieren sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave de registro.
3. Efectuar las retenciones y entregar en efectivo el crédito al salario a los trabajadores cuando sea procedente.
4. Presentar, ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, una declaración proporcionando información sobre las personas a las que le haya entregado cantidades en efectivo, por concepto de crédito al salario en el año calendario anterior.
5. Proporcionar a más tardar el 31 de enero de cada año, a las personas que le hubiere prestado servicios personales subordinados, la constancia de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año de calendario de que se trate, así como el monto de las disminuciones por concepto de aportaciones voluntaria de la cuenta individual.

Cabe señalar que en los casos de retiro del trabajador, dicha constancia se proporcionara dentro del mes siguiente a aquel en que ocurra la separación.

Subsidio Fiscal

Si bien el subsidio fiscal es aplicable a las personas físicas, el que tiene la obligación de determinarlo es la persona moral, es por eso que procederemos a hablar sobre esta figura.

En el año de 1991, surge como complemento de los pactos entre los diversos sectores y el gobierno de la República en la ley del Impuesto Sobre la Renta una nueva figura jurídica que se llamó **Subsidio Fiscal**, el cual representaba un beneficio para los contribuyentes Personas Físicas, referidos a los capítulos de salarios, arrendamiento y honorarios principalmente, el principal objetivo es el de realizar una disminución gradual de tal Impuesto, que les permita seguir manteniendo el poder adquisitivo y mantener congruencia en lo correspondiente a pagos provisionales y del ejercicio de todos los contribuyentes personas físicas que apliquen la tarifa del Art. 113, 114 y 119 y 178 de la ley mencionada. Con vigencia a partir de 2006 la tarifa del Art.113 se simplifica para quedar en 2 renglones, a si mismo se derogan los Arts. 114, 115 y 178 a partir de 2005. Es importante mencionar que en disposiciones de vigencia temporal se establecen las tarifas y tablas a aplicarse durante 2005 y 2006 en lugar de las antes producidas. También se indica que el procedimiento a seguir será el que estaba en vigor hasta el 31 de diciembre de 2004, por lo que los cambios mencionados entraran en vigor hasta el 1 de enero de 2007.

Por lo que se explicara la mecánica utilizada hasta 2004.

El subsidio se aplica proporcionalmente cuando se trata de contribuyentes personas físicas que prestan servicios personales subordinados, es decir, obtienen ingresos por el concepto de sueldos y salarios (Capitulo I del Titulo IV de la LISR), en virtud de que el Capitulo I se prevén diversas exenciones en el del Art. 109 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, es por ello que se presenta la figura conocida como subsidio Acreditable, en otras palabras la autoridad pretende que quienes ya reciben beneficio de la LISR, se aplique una proporción que sea del doble de lo que representaría el subsidio fiscal por el correspondiente que le tocaría.

El subsidio fiscal se aplica directamente al impuesto determinado de acuerdo a la tarifa del Art. 113 de la ley del ISR, por lo tanto, el acreditamiento del Crédito al salario se aplica después únicamente en los salarios, y no en las liquidaciones y haberes del retiro, así como actividades empresariales, servicios profesionales y arrendamiento.

El subsidio fiscal solo se aplica tomando en cuenta la misma base que se tomó para efectos del pago del Impuesto Sobre la Renta, considerando que es un cálculo diferente y no cometer el error que se realiza por algunas personas que toman como base el cálculo de la tarifa del Art. 113 de la LISR, sin observar que la tarifa del Art. 114 LISR tiene más renglones.

Cálculo y Determinación del Subsidio Fiscal Acreditable

Dentro de la Ley de ISR el Subsidio acreditable es determinado por parte del patrón, todo enmarcado en el capítulo I del título IV de las Personas físicas como consecuencia de las relaciones laborales o en su caso de servicios que en términos de la Ley se asimilan como tales.

Existen dos tipos de subsidio uno de carácter mensual y otro de carácter anual, pues hay quien insiste en aplicar porcentaje e incluso la gente encargada de los módulos del SAT en asistencia al contribuyente hacen un supuesto recalcu cuando se tienen dos patrones.

Es el patrón el obligado en los términos del Art. 114 y 116 de la Ley de ISR a determinar el subsidio acreditable y no acreditable y comunicarlo al trabajador mediante constancia a más tardar en la constancia de retenciones.

Así cuando los contribuyentes personas físicas que prestan servicios de carácter subordinado, obtienen otros ingresos de los señalados en cualquiera de los demás Capítulos del Título IV de la ley del ISR, deberán restar del monto del subsidio determinado, una cantidad equivalente al subsidio no acreditable que le comunique el patrón, sin olvidar **que solo se puede aplicar en un solo capítulo en los pagos provisionales (cada mes).**

En el párrafo anterior se habla de la declaración anual por lo que queda claro que son dos cálculos diferentes y que comúnmente los queremos realizar igual.

El subsidio acreditable consiste en una disminución máxima del 50% del impuesto que se aplica a los trabajadores, decimos esto porque en el cuarto párrafo del Art. 114 que es el que resulta de multiplicar dicho subsidio por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción que determinen las personas que hagan los pagos por conceptos de salarios. La fórmula es la siguiente:

Subsidio Acreditable (SA) = $1 - 2 \times (1 - \text{proporción})$ donde la proporción proviene dividir entre el total de ingresos que obtienen el total de trabajadores menos los ingresos exentos del Art. 109 de la LISR entre el total de ingresos que se percibieron, es decir los exentos más los gravados quedando de la siguiente manera:

Ingresos totales por sueldos y salarios (capítulo I)
(-) Ingresos exentos
(/) Ingresos totales por sueldo s y salarios.

La fórmula que podemos determinar para obtener el Subsidio Acreditable es la siguiente de manera estructural:

1.- Determinación de la base Gravable.

Sueldo Normal	\$ 2,850.00		\$ 2'850.00
Vales de Despensa	1,200.00		
Premio por Asistencia	<u>800.00</u>		<u>800.00</u>
Percepción	\$4,850.00	Base Gravable	\$ 3,650.00

2.- Determinación del Impuesto Causado.

Base Gravable	\$ 3,650.00
(-) Limite Inferior	3,644.95

(=) Excedente	5.05
(X) Porcentaje	10 %

(=) Impuesto Marginal	.05
(+) Cuota Fija	334.43

(=) Impuesto Causado	\$ 334.48

3.- Determinación de la proporción de Erogaciones.

Proporción	Total de Erogaciones por sueldos y salarios
de	Gravadas del Ejercicio Inmediato Anterior
=	_____
Erogaciones	Total de Erogaciones efectuadas por cualquier
	concepto relacionado con sueldos y salarios del
	Ejercicio Inmediato Anterior

$$\begin{array}{rcl}
 & 1'720,000.00 & \\
 \text{P. E.} & = & \frac{\quad}{1'890,000.00} = 90 \%
 \end{array}$$

4.- Determinación del Subsidio Total.

Base Gravable		\$ 3,650.00
(-) Limite Inferior		3,644.95
		<hr/>
(=) Excedente		5.05
(X) Porcentaje		10 %
		<hr/>
(=) Impuesto Marginal		.05
(X) Porcentaje de Subsidio		50 %
		<hr/>
(=) Subsidio de Impuesto Marginal		.25
(+) Subsidio de Cuota Fija		167.22
		<hr/>
(=) Subsidio Total		\$ 167.47
		<hr/> <hr/> <hr/>

5.- Determinación del % Subsidio Acreditable.

La Unidad		100 %
(-) Proporción de Erogaciones		90 %
		<hr/>
(=) Diferencia (Porcentaje Ingresos Exentos)		10 %

Capítulo 3. OBLIGACIONES FISCALES APLICABLES A LAS PERSONAS MORALES

(X) Doble	2
	<hr/>
(=) Porcentaje de Subsidio NO Acreditable	20 %
	<hr/>
(-) menos: la Unidad	<u>100 %</u>
	<hr/>
(=) Subsidio Acreditable	80 %
	=====

6.- Determinación del subsidio en cantidades

Monto del subsidio total	\$ 167.47
(X) % de Subsidio Acreditable	80%

(=) Subsidio Acreditable	133.98
	=====

7.- Determinación del Impuesto a Retener.

Impuesto Causado	\$ 334.48
(-) Subsidio Acreditable	133.98
(-) CAS MENSUAL	338.61
	<hr/>
(=) CAS a entregar	\$ (138.11)
	=====

El patrón deberá calcular el subsidio acreditable y no acreditable en cada uno de los pagos que realice a sus temarios cada trabajador, para determinar el impuesto

a retener, lo anterior con la finalidad si obtiene ingresos de otros capítulos entonces se lo proporcione y el trabajador pueda de una manera eficiente determinar el impuesto que le corresponde.

El Art. 114 de la LISR no menciona procedimiento alguno para determinar la proporción de erogaciones, cuando se trata del primer ejercicio de operaciones de una empresa, que cuenta con empleados a su cargo, esto es basado en que la proporción de erogaciones efectuadas, es en función de un ejercicio pasado, pero al ser empresa de nueva creación no se cuenta con un ejercicio anterior, por lo que es importante transcribir la regla de la resolución miscelánea vigente desde la aparición del subsidio (1991), que dice lo siguiente:

3.13.4. Para los efectos del Art. 114 de la Ley del ISR, los empleadores que deban calcular el subsidio contra el impuesto a cargo de sus trabajadores, podrán obtener la proporción prevista en dicha disposición, con el monto total de los pagos efectuados en el periodo comprendido entre el 1 de enero del año de que se trate y la fecha en que se determine el impuesto, así como con el total de erogaciones efectuadas en el mismo periodo por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados a que se refiere dicho Art., siempre que dicha proporción resulte mayor en más de un 10% en relación con la del ejercicio inmediato anterior.

También podrán optar por lo previsto en esta regla, los empleadores que inicien actividades en el ejercicio fiscal de 2004.

Dentro del total de pagos efectuados, se deberán incluir los conceptos siguientes que se consideran, ingresos por servicios subordinados (Art. 110 Frac.. I a VI L.ISR:

- A. Remuneraciones y prestaciones a empleados públicos.
- B. Rendimientos y anticipos que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción.
- C. Anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.
- D. Honorarios a miembros del consejo.
- E. Honorarios por servicios preponderantemente a un prestatario.
- F. Honorarios por servicios independientes a Personas Físicas y Personas Morales que realizan actividades empresariales.
- G. Actividades empresariales, incluyendo en este caso los comisionistas, sin olvidar que el Art. 14 de la ley del IVA no considera las actividades como exentas de IVA, por lo que es este caso en particular y aunque no es del tema que estamos tratando se debe retener al que realiza la operación

3.10.2 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

A partir del 1º de enero de 2003, por reforma al Art. 5 de la Ley del IVA, el calculo del IVA es mensual, derogándose la obligación de efectuar el ajuste y la declaración anual para efectos de este impuesto, que hasta 2002 se establecía en

dicho Art., por lo que se concluye que ahora dichos pagos mensuales serán definitivos.

En la iniciativa de reformas fiscales que envió el Ejecutivo Federal al Congreso de la Unión en abril de 2001, en lo que se refería a la ley del IVA, se expuso lo siguiente:

“Se propone que el periodo de causación y calculo del impuesto sea mensual y no por ejercicios coincidentes con el año de calendario. Cabe mencionar que el periodo mensual será coincidente con el mes de calendario y el pago efectuarse mas tardar el día 17 del mes posterior. La propuesta mencionada se deriva de base de flujo propuesto, en donde en forma alguna los contribuyentes tienen que financiar el impuesto causado y trasladado, por lo que el fisco debe también verse beneficiado al percibir mensualmente el impuesto. Esta propuesta también tiene como objetivo permitir un mejor control del impuesto, ya que cada uno de los pagos mensuales deja de tener el carácter de provisional y se convierte en definitivo. De esta forma se evita el complejo calculo que las empresas estaban obligadas a efectuar por ajuste de los pagos provisionales que establecía la Ley que se abrogo.”

El IVA es considerado un impuesto indirecto puesto que su pago no recae directamente en el contribuyente, si no mas bien en el consumidor final, es decir, sobre la persona que consume los bienes y servicios, de ahí surge su característica principal que es su traslado, puesto que no lo absorbe el productor y tampoco el distribuidor, sino mas bien, estos lo cargan hacia la persona que consume el bien o servicio.

Características Principales

Es un impuesto indirecto. La carga fiscal no recae en el contribuyente sino en el consumidor final, no afecta su patrimonio.

Impuesto al consumo. El IVA es el gravamen general, pues esta presenta en todas las etapas de la actividad económica y de la intermediación, sus límites se extienden en todo el territorio nacional, gravan los consumos que se efectúan por bienes y servicios tanto en el país, como por importaciones del extranjero.

Elementos del Impuesto

Sujetos:

En el primer párrafo del Art. 1 de la Ley del IVA, se establece que están obligados al pago del impuesto las personas físicas y morales que realicen en territorio nacional, los actos o actividades que son objeto del IVA.

Objeto:

Del Art. 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
- La importación de bienes o servicios

Base:

Son los valores que señala esta ley. Monto de los ingresos por los que se debe trasladar el impuesto.

Tasa:

0, 10 y 15%

Mecánica General

La empresa tiene el carácter de contribuyente ya que se realizan las actividades económicas orientadas al consumo o adquisición de bienes que son objeto del gravamen, quien a su vez también es el recaudador del impuesto, determinando el impuesto causado y controlando el IVA que le trasladan a ellos por compras de bienes y servicios, para finalmente determinar por diferencias el impuesto a pagar.

a) IVA TRASLADADO O CAUSADO

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

b) IVA ACREDITABLE O ACREDITADO

Es el que el contribuyente paga a otros contribuyentes por la compra de bienes o servicios pactados.

c) IVA EN IMPORTACIONES

Es el impuesto que paga el contribuyente por compra de bienes y servicios procedentes del extranjero.

d) IVA POR PAGAR

Es la cantidad que tiene derecho a percibir el fisco por la diferencia entre impuesto trasladado y el IVA acreditable del contribuyente cuando el IVA TRASLADADO es mayor.

e) IVA A FAVOR

Es la cantidad neta que tiene derecho el contribuyente del impuesto y que se determina en las liquidaciones mensuales por diferencia entre el IVA acreditable y el IVA trasladado, cuando el IVA ACREDITABLE es mayor.

Tasa 0

La ley señala que los actos o actividades a los que se aplica la tasa del 0%, producen los mismos efectos que aquellos por los que se paga el impuesto.

Esta tasa se aplica a toda clase de actividades que se considera deben quedar libres de pagar el impuesto, por tratarse de bienes y servicios comprendidos en la canasta básica y necesarios para la subsistencia del consumidor final.

Los contribuyentes que realicen actos o actividades gravados con la tasa del 0%, tendrán un doble beneficio, puesto que al trasladarse el impuesto al 0%, no tendrán la obligación de trasladar, en forma expresa y por separado el IVA. Estos contribuyentes tienen el derecho de acreditar el IVA que les hubieran trasladado o el que hubieran pagado por la importación de bienes tangibles y por lo tanto no se verán afectados en sus costos y gastos.

Tasa 10%

Se aplicara la tasa del 10% cuando los actos o actividades por los que se deba de pagar el impuesto se realicen por residentes en la región fronteriza, siempre que la entrega material de los bienes o de la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

Exentos

Son todos los actos o actividades que deben quedar libres de gravamen, para beneficiar al consumidor final.

Los que realicen actos o actividades exentos no podrán recuperar el impuesto que se les hubiera trasladado o el trasladado o pagado en la importación de bienes tangibles y lo tendrán que considerar como un gasto.

En el sentido de que los contribuyentes no tienen derecho al acreditamiento o devolución al impuesto trasladado por los proveedores de sus bienes y servicios.

Tasa 15%

La tasa general del IVA será del 15%. Se conoce como tasa general y es la que efectúa el total de los actos o actividades que no están en la ley como tasa 0 o exentos

Momento en que Ocurre la Enajenación

De acuerdo con el Art. 11 de la ley, se considera efectuada la enajenación en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Tratándose de enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considera que los bienes que amparan dichos títulos, se enajenan en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título.

Tratándose de certificados de participación inmobiliaria cuando este se transfiera.

Base Gravable

Precio pactado

(+) Cargo o cobro por:

- Impuestos
- Derechos
- Intereses normales o moratorios
- Penas convencionales
- Cualquier otro concepto

(=) Base gravable

Enajenaciones Exentas.

- I.** Suelo.
- II.** Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación.
- III.** Libros, periódicos y revistas, así como los derechos de autor.
- IV.** Bienes muebles usados, excepto enajenados por empresas.
- V.** Billetes de lotería, rifas, sorteos o juegos y premios respectivos.
- VI.** Moneda nacional, moneda extranjera, piezas de oro o plata y onza troy.
- VII.** Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción certificados depósitos de bienes.
- VIII.** Lingotes de oro con contenido mínimo 99% de oro en ventas menudeo con público en general.

Prestación de Servicios

Se considera prestado el servicio en el momento en que:

Para los efectos de esta ley, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleve a cabo, total o parcialmente, por un residente en el país.

En el caso de transporte internacional, se considera que el servicio se presta en territorio nacional independientemente de la residencia del porteador, cuando en el mismo se inicie el viaje, incluso si este es de ida y vuelta.

Tratándose de transportación aérea internacional, se considera que únicamente se presta el 25% del territorio nacional.

En el caso de intereses y demás contraprestaciones que paguen residentes en México a los residentes en el extranjero que otorguen crédito a través de tarjetas, se entiende que se presta el servicio en territorio nacional cuando en el mismo se utilice la tarjeta.

Momento de pago del IVA por la prestación de servicios:

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 los que se refiere el Art. 18-A de esta Ley, en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devenguen.

Base Gravable

Contraprestación pactada

(+) Cargo o cobro por:

- Impuestos
- Derechos
- Viáticos
- Gastos de toda clase
- Reembolsos
- Intereses normales o moratorios
- Penas convencionales
- Cualquier otro concepto

(=) Base gravable

Prestación de Servicios Exentos

- I. Las comisiones y otras contraprestaciones por créditos hipotecarios para adquisición, construcción, reparación de casa-habitación.
- II. Las comisiones que cobren las AFORES.
- III. Los prestados en forma gratuita.
- IV. Los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, Municipios, Organismos Descentralizados y particulares con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios.
- V. Transporte publico de personas, excepto ferrocarril.
- VI. Transporte marítimo internacional de bienes prestados por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
- VII. Derogado
- VIII. Derogado
- IX. El aseguramiento contra riesgos agropecuarios y los seguros de vida.
- X. Por los que se deriven intereses.
- XI. Por los que se deriven operaciones financieras.
- XII. Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que le sean propios.
- XIII. Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro y circo.
- XIV. Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera titulo de medico conforme a las leyes.
- XV. Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y de estudios clínicos.
- XVI. Por los que obtengan contraprestaciones los autores.

Determinación del IVA Acreditable (Art. 4 LIVA)

Valores de actos o actividades

(x) Tasa de IVA (15%, 10% y 0%)

(=) IVA causado

(-) IVA acreditable

(=) IVA a pagar

Identificación del IVA Acreditable

La mecánica que establece el Art. 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 .

- Adquisición para actividades gravadas, fracción I de la LIVA: Estas adquisiciones deben identificarse exclusivamente con la enajenación de bienes o con la prestación de servicios, en territorio nacional, cuando por estos actos o actividades este obligado al pago del impuesto establecido en esta ley o le sea aplicable la tasa del 0%, incluso cuando dichas adquisiciones las importe.
- Adquisición de actividades exentas, fracción II de la LIVA: Se determinaran las adquisiciones, que se identifiquen exclusivamente con la enajenación de bienes o con la prestación de servicios, en territorio nacional, cuando por estos actos o actividades no este obligado al pago del impuesto establecido en esta ley (exentas), incluso cuando dichas adquisiciones las importen.

- Adquisiciones, gastos, e inversiones para exportaciones, cuarto párrafo del Art. 4: El contribuyente identificara las adquisiciones hubiera actuado en el mes de calendario de que se trate, de las mercancías, así como de las materias primas, productos terminados o semiterminados a que nos hemos referido, pero también deberá identificar los gastos e inversiones, incluso de importaciones.
- Del IVA de bienes para renta a personas exentas, quinto párrafo del Art. 4: Se identificara el monto equivalente al del IVA que le hubiese sido trasladado en la enajenación de bienes cuyo destino sea otorgarlos, directa o indirectamente, para el uso o goce temporal de las personas que realicen preponderadamente, actos o actividades por los que no este obligado el pago del impuesto establecido en esta ley.

“Se entiende por impuesto acreditable el impuestos al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicio en el mes que se trate”

Pagos Definitivos de IVA

Mecánica para su determinación:

1) IVA CAUSADO

IVA que corresponda al total de actividades realizadas efectivamente cobradas en el mes, excepto por importaciones de bienes tangibles.

Menos:

2) IVA retenido

3) IVA acreditable efectivamente pagado

Igual a:

4) IVA a cargo

(Si A es mayor que B y C)

5) IVA a favor

(Si B y C es mayor que A)

Informativa Anual de IVA

Como ya menciono anteriormente a partir de 2003 se exime la obligación de presentar declaración anual del Impuesto al Valor Agregado presentando únicamente el anexo 8 de DIM en la anual del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Activo únicamente como informativa:

Se deberá contar con una cedula del IVA en donde se señale el IVA determinado ya sea a cargo o a favor, la cedula es la siguiente:

QUIDOR SA DE CV

CEDULA DETERMINACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

EJERCICIO 2005

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO
IVA COBRADO POR ENTERAR S/ AUXILIAR	-	-	-	-	-	-
IVA ACREDITABLE S/ AUXILIAR	-	397,29	173,87	-	-	-
SALDO A CARGO	-	-	-	-	-	-
SALDO A FAVOR	-	397,29	173,87	-	-	-
SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANT.	-	-	397,29	571,16	571,16	571,16
NETO A CARGO	-	-	-	-	-	-
NETO A FAVOR	-	397,29	571,16	571,16	571,16	571,16
PAGOS REALIZ. EN DECLAR. POR IVA	-	-	-	-	-	-
DIFERENCIA ANUAL						
DIFERENCIAS DEL MES	-	397,29	571,16	571,16	571,16	571,16
ACUMULADOS NETOS	-	397,29	571,16	571,16	571,16	571,16

JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	571,16
-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	571,16
571,16	571,16	571,16	571,16	571,16	571,16	-
-	-	-	-	-	-	-
571,16	571,16	571,16	571,16	571,16	571,16	571,16
-	-	-	-	-	-	-
-	-	-	-	-	-	571,16
571,16	571,16	571,16	571,16	571,16	571,16	-
571,16	571,16	571,16	571,16	571,16	571,16	571,16

Este es el anexo 8 de DIM que se presenta en la declaración anual del ISR:

***** Anexo 8 - Determinación del IVA - Anexo 8 *****		
Indique si optó por pagar el impuesto por periodos distintos al mensual		NO
Mes o último mes del periodo		Enero 01
IVA trasladado al contribuyente efectivamente pagado		397
IVA efectivamente pagado por el contribuyente en la importación de bienes		
IVA de arrendamiento aplicable en el ejercicio efectivamente pagado (sexto párrafo del Art. 4 de la LIVA)		
Suma		0
IVA pagado en adquisiciones, identificado con enajenaciones y prestación de servicios gravados		397
IVA pagado en adquisiciones, identificado con enajenaciones y prestación de servicios exentos		
IVA identificado con la exportación		
IVA total de arrendamiento efectivamente pagado (quinto párrafo del Art. 4 de la LIVA)		
Total de IVA identificado		397
IVA no identificado		0
Factor de prorrateo anual		
IVA acreditable obtenido de aplicar el factor de prorrateo		0
Valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 15%		0
Valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 10%		
Valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 0% exportación		
Valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 0% otros		
Valor de los actos o actividades por los que no se está obligado al pago (exentos)		
Impuesto causado		0
IVA retenido		
Total de IVA acreditable		397
Otras cantidades a cargo del contribuyente		

Otras cantidades a favor del contribuyente		
Cantidad a cargo		0
Saldo a favor		397
Acreditamiento de saldo a favor de periodos anteriores (sin exceder de cantidad a cargo)		
Cantidad pagada		0
Tratándose de saldo a favor, indique si optó por:		

Retención del IVA

Como medida para combatir la evasión y elusión fiscal, se introduce a partir del primero de enero de 1999 la figura de la retención en el IVA y para la reforma del año 2000, la exposición de motivos estableció lo siguiente:

“ Para reducir la evasión fiscal en sectores de difícil fiscalización, esa soberanía aprobó en diciembre pasado un esquema de retención del Impuesto al Valor Agregado, mediante el cual se cambia al sujeto obligado y se hace recaer la obligación de enterar al gravamen sobre contribuyentes sujetos a un mayor control. Esta medida arrojó resultados inmediatos tanto en la mejor administración del gravamen como en la disminución de margen de competencia desleal entre contribuyentes cumplidos e incumplidos”.

Por lo anterior y para continuar con la lucha emprendida en contra de la evasión y elusión fiscales, se propone a esa soberanía incorporar al esquema de retención el servicio de auto transporte terrestre de carga, así como a los comisionistas personas físicas o las comisiones que perciban de personas morales.

Efectivamente, a partir del 1º. De enero de 1999 se adiciona el Art. 1-A de la Ley del IVA, para establecer que están obligados a efectuar la retención del impuesto

que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- Instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago. (Fracción I)
- Retención por pago de honorarios o rentas a personas físicas. (Fracción II, inciso a)
- Retención por adquisición de desperdicios. (Fracción II, inciso b)
- Retención de IVA por servicios de auto transporte terrestre de bienes. (Fracción II, inciso c)
- Retención del IVA por comisionistas cuando sean personas físicas. (Fracción II, inciso d)
- Retención del IVA residentes en el extranjero. (Fracción III)
- Pitex y maquiladoras. (Fracción IV)

Retención por pago de Honorarios o Rentas a Personas Físicas

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

En el antepenúltimo párrafo de la fracción III del Art. 32 del LIVA, 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 Art., se establece que las personas que efectúen de manera regular las retenciones a que se refieren los Art. 1-A 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 Resolución

Miscelánea Fiscal 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 Resolución Miscelánea Fiscal para el año 2003 vigente hasta el 31 de marzo de 2004, permite que las personas morales, obligados a retener el IVA a que se refiere la fracción que comento, efectuaran la retención de dos terceras partes del impuesto que se les traslada.

Retención del IVA por Servicios de Autotransporte Terrestre de Bienes

El inciso C de la fracción II del Art. 1-A, establece que las personas morales que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales, deberán retener el IVA.

La regla 5.1.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2003 dispone que se tiene que efectuar la retención del IVA por los servicios recibidos de autotransporte terrestre de bienes, por las personas morales que adquieran bienes, en los casos de que el enajenante emita factura por separado respecto de dichos servicios, o en el caso de que en la factura que ampara la enajenación se señale en forma expresa y por separado el importe por el servicio de transporte de los bienes enajenados. Dicha retención se efectuara únicamente sobre el valor del servicio de transporte

Momento de la Retención y Entero del IVA Retenido

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

El retenedor enterará al IVA retenido mediante declaraciones 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 Resolución Miscelánea Fiscal 2003, vigente hasta el 31 de marzo de 2004, se establece que el IVA retenido se acreditará en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se hubiera efectuado el entero de la retención.

3.10.3. IMPUESTO AL ACTIVO

La ley del Impuesto al Activo, que se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1988, entró en vigor el 1 de enero de 1989. Fue concebido como un impuesto complementario al Impuesto Sobre la Renta en virtud de que muchas empresas presentaban sus declaraciones con pérdida y por consiguiente sin pago de ISR. El 15 de mayo de 1990 se publicó el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.

La Ley del Impuesto al Activo consta de 14 Art. y su reglamento de 26. Aunque son pocos Art. no podemos suponer que es fácil su aplicación ya que en la práctica se encuentran situaciones especiales que dan lugar a interpretaciones diversas.

El impuesto al activo está clasificado como un impuesto directo, ya que grava el patrimonio de los contribuyentes relativo a los activos que tenga y usen para los

finde de sus actividades. Es un impuesto complementario del sobre la renta, es decir, en caso de no pagarse impuesto sobre la renta o pagarse parcialmente, se tiene que pagar el IMPAC total o parcial.

Generalidades

- I. Nace en 1989 como un impuesto complementario al ISR
- II. Grava a los activos
- III. Se considera un impuesto mínimo
- IV. No aumenta la carga a menos que halla perdida fiscal o utilidades fiscales muy bajas durante varios años.
- V. Posibilidad de acreditamiento contra ISR durante 10 ejercicios
- VI. Originalmente la tasa era del 2% y actualmente ha disminuido al 1.8%

Sujetos del Impuesto al Activo

De acuerdo con el Art. 1 de la LIMPAC, son sujetos del impuesto:

- Las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México.
- Las personas morales residentes en México.

Están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación:

- Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país.

- Las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes inmuebles por los que se otorga su uso o goce temporal.
- De los demás ingresos de las personas físicas: ingresos como condominio o fideicomisario de un bien inmueble.
- De los residentes en el extranjero con fuente de riqueza ubicada en territorio nacional: otorgamiento de uso o goce temporal de inmuebles.
- De los residentes en el extranjero con fuente de riqueza ubicada en territorio nacional: servicio turístico de tiempo compartido.
- También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.
- Las empresas que componen el sistema financiero están obligados al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

Objeto del Impuesto al Activo

Es la realidad económica sujeta a imposición que nace cuando los contribuyentes lleven a cabo determinada hipótesis jurídica, que en caso del impuesto al activo el objeto es la tendencia de activo que se tenga.

Base del Impuesto al Activo

De acuerdo con los Art. 2 y 5 de la LIMPAC, se establece que el contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8%. El valor del activo en el ejercicio se calculara sumando los promedios de los activos previstos en este Art. conforme al siguiente promedio:

Saldo promedio de activos financieros

Más:

Saldos promedios de los activos fijos, gastos y cargos diferidos

Más:

Promedio de terrenos

Más:

Promedio de inventarios

Suma del activo en el ejercicio

Menos:

Deudas (Art. 5 LIMPAC)

Valor de los activos en el ejercicio(Base)

Por:

Tasa del 1.80%

IMPAC del ejercicio causado

Menos:

Acreditamiento ISR del ejercicio (Art. 9 LIMPAC)

Igual: IMPAC del ejercicio neto causado

Menos:

Pagos provisionales (Art. 7 LIMPAC)

Igual: IMPAC A PAGAR O A FAVOR

SALDO PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS

Determinación de los Promedios Anuales

De acuerdo con la fracción I del Art. 2 de la LIMPAC, los promedios se determinarán sumando los promedios mensuales de los activos financieros,

correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.

Suma de los promedios mensuales del ejercicio

Número de meses del ejercicio

Promedio de las Acciones

El promedio se calculará considerando el costo comprobado de adquisiciones de las mismas, actualizado en los términos del Art. 3 de esta ley.

Factor de actualización:

INPC mes de adquisición del bien

INPC último mes de la 1ra. Mitad del ejercicio

Determinación de los Promedios Mensuales

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes.

De los activos financieros o deudas (no contratadas con sistema financiero):

Saldo inicial del mes (+) Saldo final del mes

2

De los activos financieros o deudas contratadas con el sistema financiero:

Las operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, se calculará en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III el Art. 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que establece que el saldo promedio anual de 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.

Saldo Promedio Anual de los Créditos o Deudas

Suma de los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio
Número de meses del ejercicio

Este procedimiento ya no es para determinar el promedio mensual, sino directamente el cálculo del promedio anual que incluye tanto a las operaciones realizadas con sistema financiero y las demás operaciones efectuadas con un sistema financiero.

Se consideran activos financieros, entre otros, los siguientes:

- Las inversiones en títulos de crédito, a excepción de las acciones emitidas por personas morales residentes en México.
- Las acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija se considerarán activos financieros.
- Las cuentas y documentos por cobrar.
- Los intereses devengados a favor, no cobrados.

Nota: Los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio del 1er. día de cada mes.

Saldo Promedio de los Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos

Bienes adquiridos antes del ejercicio:

Formula:

Saldo pendiente por deducir en el ISR al inicio del ejercicio o al monto original de bienes adquiridos en el mismo ejercicio o de aquellos bienes no deducibles según ISR

Por:

Factor de actualización

Saldo actualizado

Menos:

50% de la deducción de la inversión según ISR (Art.s 37 y 43)

Promedio de los Bienes

De los bienes utilizados en su primer y último ejercicio:

Formula:

$$\frac{\text{Promedio de los bienes}}{12 \text{ meses}} = \text{Cociente}$$

Cociente

Por:

Número de meses en que el bien fue utilizado en el ejercicio

VALOR PROMEDIO DE LOS BIENES EN EL EJERCICIO

Promedio de Terrenos

En la fracción III del citado Art. 2 establece que el monto original de la inversión de cada terreno, actualizado en los términos del Art. 3ro, se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

Formula:

Monto original del terreno

Por:

Factor de actualización

PROMEDIO DE TERRENOS

Factor de Actualización para Terrenos

INPC mes de adquisición del bien o mes de evaluó

INPC último mes de la 1ra mitad del ejercicio

Promedio de Inventarios

Fracción IV del Art. 2: los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos.

Saldo inicial del ejercicio + Saldo final del ejercicio

2

El valor del inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

DE LAS DEUDAS Y SUS PROMEDIOS

Deudas que se pueden deducir

El Art. 5 de la LIMPAC señala los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con:

- Empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México, de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables.
- También podrán deducirse las deudas negociables en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión de crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aun cuando no habiéndoseles notificado la cesión el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.

Promedio de las Deudas

Dicho promedio se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses que comprende el ejercicio.

Suma de los promedios mensuales del ejercicio

Número de meses del ejercicio

Los promedios se determinarán sumando los saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos.

$$\frac{\text{Saldo inicial del mes} + \text{Saldo final del mes}}{2}$$

2

Sujetos Exentos

La LIMPAC en su Art. 6 considera a determinadas personas que no pagarán el impuesto, las siguientes:

- Quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta.
- Las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes.
- Quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal, únicamente por dichos bienes.
- Quienes utilicen bienes destinados solo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación.

Periodos de Exención

No se pagará el impuesto por el período:

- Preoperativo.
- Ni por los ejercicios de inicio de actividades, los dos siguientes y
- El de liquidación, salvo cuando este último dure más de dos años.

De acuerdo con el Art. 6 del IMPAC, se considera ejercicio de inicio de actividades, aquel en que el contribuyente comience a presentar, las declaraciones de pago provisional del ISR, aun cuando se presenten sin el pago de tal impuesto.

Lo antes dispuesto no es aplicable a los ejercicios posteriores a:

- Fusión.
- Transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.
- Ni a los contribuyentes que inician actividades con motivo de la escisión de sociedades.
- Ni tampoco tratándose de sociedades que tengan el carácter de controladoras.
- Ni de las sociedades controladas que se incorporen a la consolidación.

Determinación de los Pagos Provisionales

El pago provisional mensual se determinará, siguiendo con el Art. 7 del IMPAC:

1. Obtener el siguiente resultado:

IMPAC actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior

Entre: 12

Resultado

2. Calculo del impuesto causado y del pago provisional

Resultado

Por:

Número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago

Impuesto a Pagar

Menos:

Acreditarse los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad

PAGO PROVISIONAL A PAGAR

Actualización del IMPAC del Año Inmediato Anterior

INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel por el cual se calcule el impuesto = FA
INPC desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior.

Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio, el contribuyente deberá efectuar sus pagos provisionales en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.

3.10.4. CUOTAS OBRERO-PATRONALES

Los patrones están obligados a registrarse e inscribir a sus trabajadores en el régimen del seguro social, y por consiguiente, hacer las aportaciones de las cuotas obrero-patronales al IMSS.

A los trabajadores les corresponde pagar parte de las cuotas para cubrir el seguro de enfermedades y maternidad, para obtener derecho al seguro de invalidez y vida, así como a un seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

La Ley de Seguro Social ha sufrido cambios importantes, que han permitido precisar con mayor claridad los elementos o factores integrantes del salario base de cotización.

El seguro Social es una Ley de aplicación federal cuyo encargado de aplicarla es el Instituto Mexicano del Seguro Social, que es un organismo descentralizado del Gobierno Federal. Esta considerado como un organismo fiscal autónomo, para poner a disposición el procedimiento económico coactivo para conseguir el cobro de los créditos a favor derivados de cuotas, capitales constitutivos y otros.

Es facultad del Congreso de la Unión legislar en esa materia, siendo aplicable en todo el Territorio Nacional.

Para la aplicación de la Ley interviene el Instituto, la Secretaría del Trabajo y Previsión Social, La Junta Federal de Conciliación y Arbitraje y el Tribunal Fiscal de la Federación.

La Seguridad Social tiene como finalidad garantizar el derecho humano a la salud, asistencia medica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales para el bienestar individual y colectivo, el otorgamiento de una pensión que será garantizada por el Estado.⁽⁵⁾

⁵ Nueva Ley del Seguro Social y sus Reglamentos Editorial Alco, México D.F. Edición 2003. Pág. 6

La previsión social forma parte del derecho del trabajo y se aplica a los sujetos de la relación de trabajo, la seguridad social busca la protección del ser humano, independientemente de la actividad que realicen.

El seguro Social comprende dos regímenes:

- I. El régimen obligatorio y
- II. El régimen voluntario

El Seguro Social cubre las contingencias y proporciona los servicios que especifica cada uno de los regímenes, mediante prestaciones en especie y en dinero en las formas y condiciones previstas en la Ley del Seguro y sus reglamentos.

Las disposiciones fiscales de esta ley que establecen cargas a los particulares que señalan excepciones a las mismas y a las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Establecen cargas las normas que se refieren a sujeto, objeto, base de cotización y tasa. (Art. 5 CFF).

Régimen Obligatorio

El régimen obligatorio comprende los seguros de: (Art. 11 LSS)

- I. Riesgos de Trabajo. Accidentes derivados del trabajo
- II. Enfermedades y maternidad: enfermedades y accidentes que no tiene relación con el trabajo.
- III. Invalidez y Vida: invalidez es la imposibilidad por enfermedad o accidente no profesional; vida, el Instituto otorga a los beneficiarios del asegurado las prestaciones a las que tiene derecho cuando este ha muerto, como: pensión

de viudez, pensión de orfandad, pensión de ascendentes, ayuda asistencial a la pensionada por viudez y asistencia medica.

- IV. Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez : El seguro del retiro se entregara al trabajador cuando cumpla 65 años o adquiera el derecho a disfrutar una pensión por cesantía en edad avanzada, vejez, invalidez, incapacidad permanente total o parcial del 50% o más, el seguro de cesantía en edad avanzada, el asegurado queda privado de trabajos remunerados después de los 60 años de edad.
- V. Guarderías y prestaciones sociales: Son guarderías para los hijos de las aseguradas cuando estos estén en la primera infancia.

La Ley del seguro Social contempla los siguientes sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio. (Art. 12 LSS)

- I. Las personas que presten un servicio remunerado ya sea a una persona física o moral de manera permanente o eventual.
- II. Los socios de sociedades cooperativas.
- III. Las personas que determine el Ejecutivo Federal a través del decreto respectivo.

Voluntariamente podrán ser sujetos de aseguramiento obligatorio (Art. 13 LSS):

- I. Los trabajadores en industrias familiares y los independientes así como los trabajadores no asalariados.
- II. Los trabajadores domésticos.
- III. Los ejidatarios comuneros, colonos y pequeños propietarios.
- IV. Los patrones personas físicas con trabajadores a su servicio
- V. Los trabajadores al servicio de las administradoras públicas de la federación.

Obligaciones Patronales

Los patrones están obligados a (Art. 15 LSS):

- I. Inscribir a los trabajadores en el Instituto, comunicar sus movimientos de altas y bajas, así como las modificaciones de los salarios y demás datos en un plazo no mayor a 5 días hábiles. Indicar el tipo de salario, si es fijo, variable o permanente.
- II. Llevar registros como nominas en donde se reflejen los datos el salario percibido, así como los días trabajados de los cuales deberá conservar durante 5 años.
- III. Determinar las cuotas obrero-patronales a su cargo y enterar su importe al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- IV. Proporcionar al Instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo establecidas por la Ley y los reglamentos del Seguro Social.
- V. Permitir las inspecciones que realice en Instituto así como las que se sujete de acuerdo al Código Fiscal de la Federación.
- VI. En el caso de que los patrones se dedique en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción deberán expedir y entregar una constancia en donde indique el numero de días trabajados y salario percibido.
- VII. Cumplir con las obligaciones que le impone el Capítulo 6º del Título II de la Ley, en relación con el seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, el patrón tiene la responsabilidad de hacer aportaciones del seguro de retiro cada bimestre a la cuenta del trabajador, estas aportaciones se calculan tomando como base el salario diario del trabajador Cuando se contrate un nuevo trabajador los patrones tienen la obligación de solicitarle su numero

de seguridad social y el nombre de la administradora que opere su cuenta individual. El patrón deberá entregar bimestralmente a los sindicatos o a otra organización representativa de los trabajadores, una relación de las aportaciones hechas a favor de cada uno de ellos o hacerlo individualmente a los interesados.

VIII. Cumplir con las demás disposiciones de esta Ley y sus reglamentos. Entre las principales disposiciones se señalan el cumplimiento de las obligaciones para los patrones, se establece que:

- a) Los patrones que por el número de trabajadores, estén obligados a dictaminar sus estados financieros por Contador Público autorizado, para efectos del IMSS; deberá presentar al Instituto copia con la firma autógrafa del informe sobre la situación fiscal del contribuyente, con los anexos referentes a las contribuciones por conceptos de cuotas obrero-patronales.
- b) Cuando los contratos colectivos concedan prestaciones inferiores a las que otorga la ley, el patrón pagará al Instituto todos los aportes proporcionales a las prestaciones contractuales.
- c) Registrar debidamente en la contabilidad las prestaciones que otorgue el patrón a sus trabajadores para que puedan excluirse del Salario Base de Cotización que, en su caso, corresponda.
- d) Comprobar las disminuciones que hagan a las cuotas obrero-patronales, efectuando la aclaración correspondiente, indicando que se trate de cuotas omitidas por ausentismo, presentando la falta de pago de salarios mediante la exhibición de las listas de raya o nomina correspondiente.

- e) Pagar íntegramente las cuotas obreras, cuando los trabajadores perciban el salario mínimo general.
- f) Cubrir las cuotas obrero-patronales respectivas mientras el patrón no presente al Instituto el aviso de baja del trabajador.
- g) Retener a los trabajadores las cuotas que les corresponde cubrir. Si no lo hacen a tiempo, solo podrá descontar al trabajador 4 cotizaciones semanales acumuladas, quedando lo restante a su cargo.
- h) Cubrir los créditos fiscales extemporáneos junto con su actualización y recargos.
- i) Expedir y entregar constancia de días trabajados y salario percibido tratándose de trabajadores eventuales ya sea de la ciudad y del campo, así como lo que establezca el reglamento de afiliación.

La información a la que se refiere las fracciones I, II, III y IV deberá proporcionarse al Instituto en documento impreso o en medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magnetoópticos o de cualquier otra naturaleza, en los términos que señale la Ley y sus reglamentos.

Base de Cotización y sus Cuotas

Para poder calcular el salario diario integrado se debe determinar el salario base de cotización y considerar los siguientes conceptos:

1. Ingresos que perciba el trabajador en efectivo como son: gratificaciones, percepciones, alimentación, primas, presentaciones en especie.
2. La participación de las utilidades, cuando se repartan sin haber utilidades en la empresa.

3. La alimentación y habitación cuando sean gratuitas o por ellas el trabajador pague hasta el 19% del SMGDF.
4. El tiempo extra permanente que rebase los topes de la Ley Federal de Trabajo; 3 horas diarias 3 veces a la semana. Este pactado o no por escrito, sea eventual o permanente.
5. Cuando su importe rebase el 10% del salario integrado, correspondiente a cada trabajador en el mes o bimestre relativo.

No se incluirá en el salario diario integrado:

1. Las herramientas, ropa y accesorios que utilice el trabajador para desempeñar su trabajo.
2. El fondo de ahorro no integrara, cuando se deposite en forma semanal, quincenal o mensual igual del trabajador y de la empresa
3. No integrara la aportación adicional que el patrón entregue al trabajador por el concepto de seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.
4. Las aportaciones del INFONAVIT y la participación de las utilidades de la empresa.
5. La alimentación cuando se entregue en forma onerosa y represente como mínimo el 20% del SMGDF.
6. La despensa en especie o en dinero siempre que no rebase del 40% del SMGDF.
7. El tiempo extra no es integrable cuando no rebase los topes de la Ley Federal del Trabajo, esto significa que no será integrable el tiempo extra que no rebase las 3 horas diarias ni las 3 veces a la semana.
8. Las cantidades aportadas para fines sociales, considerándose como tales las entregadas para constituir fondos de algún plan de pensiones establecido por el patrón o derivado de contratación colectiva. Los planes de pensiones

serán solo los que reúnan los requisitos que establezca la Comisión Nacional del Sistema de Ahorro para el Retiro.

Pago de Cuotas

El pago de las cuotas patronales se harán en forma mensual y no como anteriormente se realizaban el pago en forma bimestral y solo se contaba el pago inicial del entero provisional y un segundo pago comúnmente llamado liquidación bimestral.

El patrón esta obligado a determinar el importe en los formatos impresos o usando el programa informativo SUA que te proporciona el Instituto cuando se va por primera vez a darse de alta como patrón.

Dicho importe se pagara a mas tardar los días 17 del mes inmediato siguiente; esto es como ejemplo las cuotas obrero-patronales correspondientes al mes de enero, se cubrirán a mas tardar el 17 de febrero. En el caso de los capitales constitutivos estos tienen el carácter de definitivos al momento de notificarse y deben pagarse al Instituto dentro de los 15 días hábiles en que ocurrió la notificación.

El pago se realizara a través del sistema SUA (Sistema Único de Auto Determinación) para los patrones que tienen menos de 5 empleados registrados ante el IMSS podrán pagar sus cuotas a través de los formatos (COB-10 y COB-20) publicados el 8 de julio de 1997 en DOF y para aquellos que tengan mas de 5 empleados tendrán que pagar por el SUA. Con este sistema las bases de cotización se homologaron tanto para el IMSS, como el SAR e INFONAVIT y con una sola liquidación.

Entidades Receptoras de los Pagos

El pago se realizara en las entidades receptoras que serán aquellas personas morales que autorizadas por el IMSS y el INFONAVIT, para recibir el pago de las cuotas por los seguros de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, enfermedades y maternidad, riesgos de trabajo, invalidez y vida, así como guarderías y prestaciones sociales.

Algunas de las entidades receptoras son los bancos como son: BBVA Bancomer, Banamex, Banorte, Santander-Serfin, HSBC, entre otros.

3.10.5 APORTACIONES AL INFONAVIT

El Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores se creo en cumplimiento al derecho constitucional de que todo mexicano tiene derecho a una vivienda digna. Ha sido desde su creación el principal promotor y apoya para los mexicanos para la obtención de créditos para vivienda

Los patrones al estar obligados a inscribir a sus trabajadores al Seguro Social, estos deberán aportar, la cantidad equivalente al 5% sobre el salario base como aportación de los trabajadores al instituto con el fin de que estos tengan derecho a la obtención de una vivienda.

Inscripción y Presentación de Avisos

En el Art.29 de la Ley del Infonavit dice que son obligaciones de los patrones:

- I. Proceder a inscribir a sus trabajadores en el instituto y dar los avisos a que se refiere el Art. 31 de esta Ley.

Los patrones estarán obligados siempre que contraten a un trabajador solicitarle su número de Clave Única de Registro Poblacional.

Los patrones inscribirán a sus trabajadores con el salario que perciban al momento de su inscripción.

- II. Determinar el monto de las aportaciones del 5% sobre el salario de los trabajadores a su servicio y efectuar el pago en las entidades receptoras que actúen por cuenta y orden del Instituto

Estas aportaciones son gastos de previsión de las empresas y forman parte del patrimonio de los trabajadores.

Los patrones al realizar el pago deberán de proporcionar la información relativa a cada trabajador y en la forma y periodicidad que al efecto establezca la presente Ley, y en lo aplicable a la Ley del Seguro Social y la Ley del Sistema de ahorro para el retiro.

Es obligación del patrón pagar las aportaciones por cada trabajador mientras exista la relación laboral y subsistirá hasta que presenta el aviso de baja correspondiente

- III. Permitir visitas domiciliarias que realice el instituto.
- IV. Atender a los requerimientos de pago e información que les formule el Instituto.

- V. Expedir comprobantes a cada trabajador sobre el número de días laborados y el monto que se depositara en su cuenta individual..
- VI. Demás previstas en la Ley y reglamento.

De los Avisos

El registro de los patrones y la inscripción de los trabajadores, así como los avisos deberán presentarse dentro de un plazo no mayor a 5 días hábiles a partir de que se den los supuestos.

Los cambios en el salario base de aportación surtirán efecto a partir de la fecha en que estos ocurran. Dicha información podrá proporcionarse en dispositivos magnéticos.

Fechas de Pago

El pago de las aportaciones y descuentos señalados en el Art. 29 será por mensualidades vencidas, a más tardar los días diecisiete del mes inmediato siguiente.

El Instituto podrá emitir y notificar liquidaciones para el cobro de las aportaciones y descuentos a que se refiere el Art. 29.

3.10.6 IMPUESTO SOBRE NOMINAS

Trámite que deben realizar los Patrones personas físicas, Representantes Legales, Gerentes o Administradores de Empresas, que tengan empleados que presten un

servicio personal subordinado y que como consecuencia se den de alta ante el IMSS y ante S.H.C.P

Este impuesto se causará y se aplicará al monto de las erogaciones por el pago al Trabajo Personal Subordinado.

Los patrones, o quienes con cualquier carácter realicen las erogaciones referidas en el párrafo anterior, como sujetos pasivos del mismo, efectuarán su pago los primeros diez días de calendario del mes siguiente, en relación al monto de las erogaciones efectuadas el mes anterior, utilizando para ello la forma oficial correspondiente.

El Impuesto Sobre Nómina se causará a la tasa del 2 por ciento aplicable a la base gravable establecida en la Ley de Hacienda del Estado vigente.

Por conducto de la Secretaría de Finanzas podrá otorgar incentivos en este impuesto, a las Instrucciones Educativas de carácter privado, que no incrementen sus tarifas en un porcentaje superior al índice de inflación del año inmediato anterior.

Los pagos deberán efectuarse con el **Formato Universal de la Tesorería** usted puede pagar en Bancos y Tiendas de Autoservicio (Comercial Mexicana, Gigante, Sumesa), los 81 diferentes conceptos entre impuestos, trámites y multas, con el objetivo de hacer más eficiente el proceso de atención.

CASO PRACTICO DEL CIERRE 2005

Quidor S.A. de C.V., es una empresa que fue constituida el 12 de febrero de 1981 conforme a las leyes de la Republica Mexicana, se ubica en el Titulo II de la Ley del Impuesto sobre la Renta como persona moral en el Régimen General de la misma Ley. Su actividad económica es la de prestar dinero a empresas filiales, así como la de ser aval de las mismas, por lo tanto, sus ingresos son los intereses que generan dichos prestamos.

INFORMACIÓN DEL EJERCICIO 2005

Ingresos Acumulables	705,623.00
Productos Financieros	2,560.00
Total	708,183.00

Durante el ejercicio fiscal 2005 se efectuaron las siguientes operaciones financieras.

Mes	Productos Diversos	Rendimiento Bancarios
Enero		7.90
Diciembre	405.58	

RESUMEN DE INGRESOS DEL EJERCICIO 2005

Mes	Intereses Por Aval	Otros Ingresos	Ingreso Totales
Enero	39,084.70	7.90	39,092.60
Febrero	43,793.60		
Marzo	50,606.04		50,606.04
Abril	38,500.51		38,500.51
Mayo	14,978.58		14,978.58
Junio	194,396.11		194,396.11
Julio	741.23		741.23
Agosto	0.00		0.00
Septiembre	103,303.21		103,303.21
Octubre	0.00		0.00
Noviembre	0.00	405.58	405.58
Diciembre	108,383.70	380,223.46	488,607.16
TOTAL	593,787.68	380,636.94	974,424.62

INVERSIONES DEL EJERCICIO 2005

Equipo de Transporte:	698,612.29
Altima (S. C -143194)	178,260.86
Altima (S. C -143583)	178,260.86
Altima (S. C -130018)	178,260.86
Astra (4 ptas)	163,829.71

DEDUCCIONES Y GASTOS 2005**Gastos de Administración**

Servicios Administrativos (Corporación Rama)	5,407.98
Tenencias	28,311.00
Tramites Diversos	24,947.83
Honorarios (Personas Morales)	4,609.84

Atención a Clientes	23,835.99
Dep. Edificio Y Construcción	4,341.66
Dep. Equipo de Computo	3,130.18
Dep. Eq. De Transporte	160,098.65
Amortización Seguros	2,464.96
Arrendamiento Inmueble	79,000.00
Mantenimiento de Inmuebles	10,512.45
Rep. Y Mantenimiento Eq.Transporte	10,424.86
Papelería y Art. De Oficina	4,290.19
Combustibles y Lubricantes	13,415.93
Comidas de Trabajo	6,887.45
Diversos	92,924.73
Casetas y Estacionamiento	4,024.35
Pasajes	674.27
Publicidad y Propaganda	22,540.28
Vigilancia y Seguridad	2,160.00
Predial	229.00
Teléfonos y Serv. De Comunicación	43,729.38
Viáticos	4,871.99
Gastos no Deducibles	38,949.23
Gastos Financieros	5,514.57
TOTAL	597,296.77

Con los datos dados anteriormente se realizarán lo siguiente:

I. OBLIGACIONES FISCALES SUSTANTIVAS

1. Determinar el coeficiente de utilidad para los pagos provisionales del ejercicio 2005.
2. Determinar los pagos provisionales de ISR del ejercicio 2005.
3. Determinar el ISR anual, realizando las siguientes determinaciones:
 - 3.1. Ajuste Anual por inflación deducible o acumulable
 - 3.2. Calcular las depreciaciones y amortizaciones contable y fiscal de las inversiones.
 - 3.3. Elaborar el calculo de ISR anual
4. Determinación del IMPAC anual con las siguientes determinaciones anuales:
 - 4.1 Determinar saldos promedios anuales de los créditos y deudas
 - 4.2 Calculo del promedio anual de activos fijos.
 - 4.3 Elaborar cálculo del Impuesto al Activo
5. Presentación de anexo 8 DIM y Cedula de determinación del IVA
 - 5.1 Cedula de Determinación de los pagos definitivos
 - 5.2 Presentación anexo 8 DIM.
6. Elaborar Estado de Situación Financiera
7. Elaborar Estado de resultados
8. Elaborar la Conciliación del Resultado Contable con el Fiscal anual
9. Determinar la Utilidad Fiscal Neta
10. Actualizar la Cuenta de Capital de Aportación

II. OBLIGACIONES FISCALES FORMALES

- a) Elaborar declaración anual del ejercicio 2005.

CEDULA 1
QUIDOR S,A, DE C,V,
DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD
APLICABLE AL EJERCICIO 2005

Utilidad Fiscal del Ejercicio	281,713.00
% Ingresos Nominales Ej,2004	586,231.00
= Coeficiente de Utilidad	0,4805

DETERMINACION DE LOS INGRESOS NOMINALES

Ingresos Acumulables	623,443.00
- Ajuste Anual por Inflación Acumulable	37,212.00
= Ingresos Nominales	586,231.00

CEDULA 2
QUIDOR S.A. DE C.V
PAGOS PROVISIONALES DE ISR DEL EJERCICIO 2005

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
INTERESES X AVAL	39.084,70	43.793,60	50.606,04	38.500,51	14.978,58	194.396,11	741,23	0,00	103.303,21	0,00	0,00	108.383,70
OTROS INGRESOS	7,90										405,58	380.223,46
INGRESOS NOMINALES DEL MES	39.092,60	43.793,60	50.606,04	38.500,51	14.978,58	194.396,11	741,23	0,00	103.303,21	0,00	405,58	488.607,16
INGRESOS ACUMULABLES		39.092,60	82.886,20	133.492,24	171.992,75	186.971,33	381.367,44	382.108,67	382.108,67	485.411,88	485.411,88	485.817,46
T. DE INGRESOS NOMINALES	39.092,60	82.886,20	133.492,24	171.992,75	186.971,33	381.367,44	382.108,67	382.108,67	485.411,88	485.411,88	485.817,46	974.424,62
(x) COEFICIENTE DE UTILIDAD	0,4054	0,4054	0,4805	0,4805	0,4805	0,4805	0,4805	0,4805	0,4805	0,4805	0,4805	0,4805
(=) UTILIDAD FISCAL	15.848,14	33.602,07	64.143,02	82.642,52	89.839,72	183.247,05	183.603,22	183.603,22	233.240,41	233.240,41	233.435,29	468.211,03
(-) PERD. FISCALES DE EJER.ANT												
(=) RESULTADO FISCAL	15.848,14	33.602,07	64.143,02	82.642,52	89.839,72	183.247,05	183.603,22	183.603,22	233.240,41	233.240,41	233.435,29	468.211,03
(x) TASA DEL 30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
(=) PAGO PROVISIONAL DEL MES	4.754,44	10.080,62	19.242,91	24.792,75	26.951,92	54.974,12	55.080,96	55.080,96	69.972,12	69.972,12	70.030,59	140.463,31
(-) PAGO PROV. DEL MES ANT.		4.754,44	10.080,62	19.242,91	24.792,75	26.951,92	54.974,12	55.080,96	55.080,96	69.972,12	69.972,12	70.030,59
(=) ISR A CARGO O A (FAVOR)	4.754,44	5.326,18	9.162,29	5.549,85	2.159,16	28.022,20	106,85	0,00	14.891,16	0,00	58,46	70.432,72

CEDULA 3.1
QUIDOR S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL AJUSTE ANUAL POR INFLACION
EJERCICIO 2005

CREDITOS

CUENTA	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL	PROMEDIO
BANCOS	20.640,00	313.119,00	57.784,00	52.050,00	51.087,00	49.634,00	47.391,00	46.860,00	19.156,00	39.497,00	10.594,00	47.176,39	754.968,39	62.915,70
CLIENTES	396.160,74	396.425,37	182.838,06	174.091,70	147.041,48	348.569,55	340.307,58	339.455,16	271.521,05	125.013,99	91.069,89	139.331,07	2.951.825,64	245.985,47
DEUDORES DIV.	7.390.255,00	6.807.255,00	6.722.255,00	4.487.255,00	3.632.255,00	2.703.255,00	867.255,00	867.255,00	867.255,00	867.255,00	448.000,00	0,00	35.609.550,00	2.967.462,50
IVA A FAVOR	0,00	0,00	0,00	0,00	15.441,00	15.441,00	15.441,00	16.387,00	16.387,00	16.387,00	16.387,00	2.294,93	114.165,93	9.513,83
	7.807.055,74	7.516.799,37	6.962.877,06	4.713.396,70	3.845.804,48	3.116.899,55	1.270.394,58	1.269.957,16	1.174.319,05	998.152,99	566.050,89	188.802,39	39.430.509,96	3.285.877,53

DEUDAS

CUENTA	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL	PROMEDIO
ACREED. DIVERSO	1.700.592,00	1.733.719,00	1.751.105,00	1.745.096,00	1.767.188,00	1.773.135,00	1.785.970,00	1.935.203,00	1.940.156,00	1.899.497,00	1.910.639,00	326.159,92	20.266.459,92	1.689.038,33
ACREED. DIV. FILI.	195.256,00	195.256,00	195.256,00	195.256,00	195.256,00	195.256,00	195.256,00	195.256,00	195.256,00	195.256,00	0,00	0,00	1.952.560,00	162.713,33
IVA A PAGAR	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	317,00	78,00	21.692,00	14.520,00	1.322,00	0,00	37.929,00	3.160,75
AFORT. PEND. DE	6.655.350,00	6.075.350,00	5.505.350,00	3.230.350,00	2.410.350,00	1.590.350,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.077.127,00	27.544.227,00	2.295.352,25
ANTICIPO A PROV.	339.549,00	639.549,00	639.549,00	639.549,00	639.549,00	639.549,00	639.549,00	639.549,00	979.097,00	979.097,00	979.097,00	0,00	7.753.683,00	646.140,25
ANTICIPO VTA. TE	0,00	0,00	0,00	37.500,00	75.000,00	112.500,00	150.000,00	187.500,00	225.000,00	262.500,00	262.500,00	0,00	1.312.500,00	109.375,00
	8.890.747,00	8.643.874,00	8.091.260,00	5.847.751,00	5.087.343,00	4.310.790,00	2.771.092,00	2.957.586,00	3.361.201,00	3.350.870,00	3.153.558,00	2.403.286,92	58.869.358,92	4.905.779,91

AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE

SALDO PROMEDIO ANUAL DE LAS DEUDAS	4.905.779,91
- SALDO PROMEDIO ANUAL DE LOS CREDITOS	3.285.875,83
=EXCEDENTE DEL SALDO ANUAL DE LOS CREDITOS	1.619.904,08
X FACTOR DE AJUSTE ANUAL	0,0398
=AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE	64.415,77

INPC DEL ULTIMO MES DEL EJERCICIO	106,996
DE QUE SE TRATE (DIC 2005)	
(/) INPC DEL ULTIMO MES DEL EJERCICIO	1,029,040
INMEDIATO ANTERIOR (DIC 2004)	

= COCIENTE	10,398
(-) LA UNIDAD	10,000
= FACTOR DE AJUSTE ANUAL	0,0398

AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE

Quando el saldo promedio anual de las deudas sea mayor que el saldo promedio anual de los créditos la diferencia se multiplicara por el factor de ajuste anual, y el resultado será el ajuste anual por **inflación acumulable**

AJUSTE ANUAL POR INFLACION DEDUCIBLE

Quando el saldo promedio anual de los créditos sea mayor que el saldo promedio anual de las deudas la diferencia se multiplicara por el factor de ajuste anual, y el resultado será el ajuste anual por **inflación deducible**

CEDULA 3.2
 QUINROD S.A. DE C.V.
 INTEGRACION DEL ACTIVO FIJO Y SU DEPRECIACION AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

CONCEPTO	FECHA DE ADQ	MONTO ORIGINAL INVERSION	MESES COMPLETOS DE USO	TASA FISCAL	DEPRECIACION EJERCICIO 2003	DEPRECIACION AL 31-Dic-02	DEPRECIACION AL 31-Dic-03	INPC 1 MITAD	INPC FECHA ADQ	FACTOR DE ACT.	DEP FISCAL ACT.	SALDO POR DEPRECIAR ACTUALIZADO
EQUIPO DE TRANSPORTE												
ALTIMA 2003 (F)	01-Ene-03	178.260,86	11	25%	40.851,45	0,00	40.851,45	1,041,880	1,033,200	10,084	41.194,60	178.260,86
ALTIMA 2003 (FER)	01-Ene-03	178.260,86	11	25%	40.851,45	0,00	40.851,45	1,041,880	1,033,200	10,084	41.194,60	178.260,86
ALTIMA 2003 (R)	01-Ene-03	178.260,86	11	25%	40.851,45	0,00	40.851,45	1,041,880	1,033,200	10,084	41.194,60	178.260,86
ASTRA (4 PTAS)	22-Ago-03	163.829,71	12	25%	37.544,31	0,00	37.544,31	1,041,880	1,033,200	10,084	37.859,68	163.829,71
		698.612,29			160.098,65	0,00	160.098,65				161.443,48	698.612,29
EDIFICIO Y CONTRUCCION												
	Feb-85	13.600,00	12	5%	680,00	12.126,67	12.806,67	1,041,880	10,106	1,030,952	70.104,74	1.473,33
	Feb-88	504,23	12	5%	25,21	373,97	399,18	1,041,880	98,672	105,590	266,21	130,26
	Ene-88	1.125,22	12	5%	56,26	773,59	829,85	1,041,880	91,076	114,397	643,61	351,63
	Ene-92	48.179,09	12	5%	2.408,95	24.290,29	26.699,24	1,041,880	225,029	46,300	11.153,46	23.888,80
	Feb-92	15.383,77	12	5%	769,19	7.050,89	7.820,08	1,041,880	227,695	45,758	3.519,65	8.332,88
	May-92	8.040,82	12	5%	402,04	2.579,76	2.981,80	1,041,880	233,593	44,602	1.793,18	5.461,06
		86.833,13			4.341,66	47.195,17	51.536,83				87.480,85	39.637,96
EQUIPO DE COMPUTO												
	Jun-90	2.005,08	0	30%	0,00	2.005,08	2.005,08	1,041,880	10,106	1,030,952	0,00	0,00
	Mar-93	1.855,40	0	30%	0,00	1.855,40	1.855,40	1,041,880	98,672	105,590	0,00	0,00
	May-93	1.940,60	0	30%	0,00	1.940,60	1.940,60	1,041,880	91,076	114,397	0,00	0,00
	Jul-94	8.550,00	0	30%	0,00	8.550,00	8.550,00	1,041,880	225,029	46,300	0,00	0,00
	Feb-98	13.270,00	0	30%	0,00	13.270,00	13.270,00	1,041,880	227,695	45,758	0,00	0,00
	Jul-98	15.210,44	0	30%	0,00	15.210,44	15.210,44	1,041,880	233,593	44,602	0,00	0,00
	Nov-02	10.433,92	12	30%	3.130,18	3.391,02	6.521,20	1,041,880	1,024,580	10,169	3.183,08	7.042,90
		53.265,44			3.130,18	46.222,54	40.826,44				3.183,08	0,00
		838.710,86	0,00	0,00	167.570,48	93.417,71	252.461,92	0,00	0,00	0,00	252.107,40	738.250,25

CEDULA 3.2						
QUIDOR SA DE CV						
INTEGRACION DE ACTIVO FIJO						
CONCEPTO	FECHA DE ADQ	MONTO ORIGINAL INVERSION	INPC 1 MITAD (Jun-2003)	INPC FECHA ADQ	FACTOR DE ACTUALIZACION	INVERSION ACTUALIZADA
AMALILLO ES HDA DE XOCO	ago-82	274,00	104,1880	0,2437	427,5256	117.142,03
L-25 M-2 SECC 4 COCOYOC	feb-85	3.400,00	104,1880	1,0106	103,0952	350.523,65
L-25 M-2 SECC 4 COCOYOC	dic-86	1.471,36	104,1880	3,0435	34,2330	50.369,00
L-26 M-2 SECC 4 COCOYOC	jun-87	16.500,00	104,1880	4,7159	22,0929	364.533,18
L-25 M-93 SECC POLO I L.COCO	feb-02	287.500,00	104,1880	98,1898	1,0611	305.062,75
L-25 M-93 SECC POLO I L.COCO	feb-02	287.500,00	104,1880	98,6921	1,0557	303.510,11
		596.645,36				1.491.140,71

CEDULA 3.3	
QUIDOR S.A. DE C.V.	
DETERMINACION DE ISR ANUAL DEL EJERCICIO 2005	
Total de Ingresos acumulables	1.038.840,39
Total de deducciones autorizadas y deducción inmediata de inversiones	642.884,46
Utilidad Fiscal (A-B cuando A es mayor)	395.955,93
Perdida Fiscal del ejercicio (B-A cuando B es mayor)(anotara 0 en el campo F)	-
Perdidas Fiscales de ejercicio anteriores que se aplican en el ejercicio (sin exceder de c)	-
Resultado Fiscal	395.955,93
ISR causado en el ejercicio (F*34%)	134.625,02
Reducciones del ISR	-
Impuesto del ejercicio (G-H)	134.625,02
Pagos provisionales efectuados	96.271,93
Impuesto retenido al contribuyente	-
Saldo a favor del ejercicio (I-K-L)	<u>38.353,09</u>

CEDULA 4.1

QUIDOR S.A. DE C.V.

SALDO PROMEDIO ANUAL DE LOS CREDITOS DEL EJERCICIO 2005

CREDITOS

CUENTA / MES	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL	SDO. PROMEDIO
BANCOS	28,148.09	166,879.50	185,451.50	54,917.00	51,568.50	50,360.50	48,512.50	47,125.50	33,008.00	29,362.50	25,045.50	38,594.00	738,975.09	63,247.92
CLIENTES	389,245.53	356,093.00	289,631.50	178,465.00	160,566.50	247,805.50	344,479.00	339,861.50	305,488.00	198,267.50	108,043.00	115,205.50	3,073,325.53	256,110.46
DEUDORES DIVERSE	6,745,365.65	6,333,781.00	5,969,781.00	4,837,381.00	3,328,644.00	2,535,507.00	1,249,400.00	356,308.00	381,861.00	371,187.00	397,734.50	224,005.00	32,733,766.45	2,727,814.04
ANTICIPO A PROVI	-339,548.78	-89,549.00	-639,349.00	-639,349.00	-639,349.00	-639,349.00	-639,349.00	-639,349.00	-865,323.00	-979,097.00	-979,097.00	-489,545.50	-7,323,457.28	-660,388.11
ANTICIPO VENTA	0.00	0.00	0.00	-18,750.00	-56,250.00	-93,750.00	-131,250.00	-168,750.00	-206,250.00	-243,750.00	-262,500.00	-131,250.00	-1,312,500.00	-109,375.00
														2,277,509.32

DEBITOS

CUENTA / MES	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL	SDO. PROMEDIO
ACREEDORES DIV	1,915,081.30	1,717,155.50	1,742,412.00	1,748,100.50	1,756,432.00	1,770,161.50	1,778,552.50	1,860,585.50	1,937,678.50	1,919,824.50	1,805,068.00	1,117,450.07	21,689,215.89	1,764,101.33
ACREEDORES DIV	195,255.64	195,256.00	195,256.00	195,256.00	195,256.00	195,256.00	195,256.00	195,256.00	195,256.00	195,256.00	97,620.00	0.00	2,050,187.84	170,848.99
														1,934,950.31

CEDULA 4.2
QUIDOR S.A. DE C.V.
CALCULO DEL PPROMEDIO ANUAL DE ACTIVOS FIJOS
AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

CONCEPTO	FECHA DE ADQ	MONTO ORIGINAL INVERSION	MESES DE USO	TASA FISCAL	DEPRECIACION EJERCICIO 2003	DEPRECIACION AL 31-dic-02	DEPRECIACION AL 31-dic-03	INPC 1 MITAD	INPC FECHA ADQ.	FACTOR DE ACT.	DEP. FISCAL APLICABLE	SALDO POR DEPRECIAR ACTUALIZADO	50% DEDUCCION	PROMEDIO IMPAC
EQ. DE TRANSPORTE														
ALTIMA 2003 (F)	01-ene-03	178.260,86	11	25%	40.851,45	0,00	40.851,45	104,1880	103,3200	1,0084	41.194,60	178.260,86	20.597,30	163.405,79
ALTIMA 2003 (FER)	01-ene-03	178.260,86	11	25%	40.851,45	0,00	40.851,45	104,1880	103,3200	1,0084	41.194,60	178.260,86	20.597,30	163.405,79
ALTIMA 2003 (R)	01-ene-03	178.260,86	11	25%	40.851,45	0,00	40.851,45	104,1880	103,3200	1,0084	41.194,60	178.260,86	20.597,30	163.405,79
ASTRA (4 PTAS)	22-ago-02	163.829,71	12	25%	37.544,31	0,00	37.544,31	104,1880	103,3200	1,0084	37.859,68	163.829,71	18.929,84	163.829,71
EDIF. Y CONTRUCCION		698.612,29			160.098,65	0,00	160.098,65				161.443,48	698.612,29	80.721,74	654.047,08
	feb-85	13.600,00	12	5%	680,00	12.126,67	12.806,67	104,1880	1,0106	103,0952	70.104,74	151.893,25	35.052,37	116.840,88
	feb-88	504,23	12	5%	25,21	373,97	399,18	104,1880	9,8672	10,5590	266,21	1.375,42	133,10	1.242,31
	ene-88	1.125,22	12	5%	56,26	773,59	829,85	104,1880	9,1076	11,4397	643,61	4.022,54	321,80	3.700,74
	ene-92	48.179,09	12	5%	2.408,95	24.290,29	26.699,24	104,1880	22,5029	4,6300	11.153,46	110.605,14	5.576,73	105.028,41
	feb-92	15.383,77	12	5%	769,19	7.050,89	7.820,08	104,1880	22,7695	4,5758	3.519,65	38.129,59	1.759,83	36.369,77
	may-92	8.040,82	12	5%	402,04	2.579,76	2.981,80	104,1880	23,3593	4,4602	1.793,18	24.357,42	896,59	23.460,83
EQ. DE COMPUTO		86.833,13			4.341,66	47.195,17	51.536,83				87.480,85	178.490,11	8.688,06	169.802,06
	jun-90	2.005,08	0	30%	0,00	2.005,08	2.005,08	104,1880	1,0106	103,0952	0,00	0,00	0,00	0,00
	mar-93	1.855,40	0	30%	0,00	1.855,40	1.855,40	104,1880	9,8672	10,5590	0,00	0,00	0,00	0,00
	may-93	1.940,60	0	30%	0,00	1.940,60	1.940,60	104,1880	9,1076	11,4397	0,00	0,00	0,00	0,00
	jul-94	8.550,00	0	30%	0,00	8.550,00	8.550,00	104,1880	22,5029	4,6300	0,00	0,00	0,00	0,00
	feb-98	13.270,00	0	30%	0,00	13.270,00	13.270,00	104,1880	22,7695	4,5758	0,00	0,00	0,00	0,00
	jul-98	15.210,44	0	30%	0,00	15.210,44	15.210,44	104,1880	23,3593	4,4602	0,00	0,00	0,00	0,00
	nov-02	10.433,92	12	30%	3.130,18	3.391,02	6.521,20	104,1880	102,4580	1,0169	3.183,08	10.433,92	1.591,54	10.433,92
		53.265,44			3.130,18	46.222,54	40.826,44				3.183,08	0,00	0,00	0,00
		838.710,86	0,00	0,00	167.570,48	93.417,71	252.461,92	0,00	0,00	0,00	252.107,40	877.102,40	89.409,80	823.849,13

CEDULA 4.3
QUIDOR S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO 2005

VALOR PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS		2,277,509.32
VALOR PROMEDIO DE ACTIVO FIJO		2,314,989.84
TERRENOS	1,491,140.71	
EDIFICIO Y CONTRUCCION	169,802.06	
EQ.TRANSPORTE	654,047.08	
EQ.COMPUTO	0.00	
TOTAL DEL ACTIVO		4,592,499.16
VALOR PROMEDIO DE DEUDAS		1,934,950.31
VALOR PROMEDIO DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO	-	2,657,548.84
X TASA		1.80%
= IMPUESTO DEL EJERCICIO	-	47,835.88
-ISR CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO		0.00
=DIFERENCIA A CARGO	-	0.00
	=	

CEDULA 5.1

QUIDOR S.A. DE C.V.
CEDULA DETERMINACION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
EJERCICIO 2005

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
IVA COB. X ENTERAR S/AUX.	4.058,70	6.535,00	34.775,12	6.915,91	5.775,08	2.873,15	1.188,83	111,18	24.356,45	19.109,62	-	11.216,60	116.915,64
IVA ACRED. S/ AUX.	5.263,22	5.691,80	3.980,02	4.466,12	7.475,14	2.897,99	871,66	3.895,96	5.504,28	5.947,46	5.045,64	2.149,59	53.188,88
SALDO A CARGO	-	843,20	30.795,10	2.449,79	-	-	317,17	-	18.852,17	13.162,16	-	9.067,01	75.486,60
SALDO A FAVOR	1.204,52	-	-	-	1.700,06	24,84	-	3.784,78	-	-	5.045,64	-	11.759,84
SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANT.	27.964,00	29.168,52	28.325,32	-	-	1.700,06	1.724,90	1.407,73	5.192,51	-	-	5.045,64	
NETO A CARGO	-	-	2.469,78	2.449,79	-	-	-	-	13.659,66	13.162,16	-	4.021,37	63.726,76
NETO A FAVOR	29.168,52	28.325,32	-	-	1.700,06	1.724,90	1.407,73	5.192,51	-	-	5.045,64	-	
PAGOS REALIZ. DE IVA	-	-	-	-	-	-	239,00	-	23.116,00	13.198,00	-	-	36.553,00
DIRERENCIA ANUAL													27.173,76
DIFERENCIAS DEL MES	- 29.168,52	- 28.325,32	2.469,78	2.449,79	- 1.700,06	- 1.724,90	- 1.646,73	- 5.192,51	- 9.456,34	- 35,84	- 5.045,64	4.021,37	
ACUMULADOS NETOS	- 29.168,52	- 28.325,32	2.469,78	4.919,57	3.219,51	3.194,67	3.272,84	- 511,94	- 4.775,77	- 4.811,61	- 9.857,25	- 790,24	

***** Anexo 8 - Determinación del IVA - Anexo 8 *****		
Indique si optó por pagar el impuesto por periodos distintos al mensual		NO
Mes o último mes del periodo		DICIEMBRE 12
IVA trasladado al contribuyente efectivamente pagado		11217
IVA efectivamente pagado por el contribuyente en la importación de bienes		
IVA de arrendamiento aplicable en el ejercicio efectivamente pagado (sexto párrafo del Art. 4 de la LIVA)		
Suma		11217
IVA pagado en adquisiciones, identificado con enajenaciones y prestación de servicios gravados		2150
IVA pagado en adquisiciones, identificado con enajenaciones y prestación de servicios exentos		
IVA identificado con la exportación		
IVA total de arrendamiento efectivamente pagado (quinto párrafo del Art. 4 de la LIVA)		
Total de IVA identificado		
IVA no identificado		0
Factor de prorrateo anual		
IVA acreditable obtenido de aplicar el factor de prorrateo		0
Valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 15%		0
Valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 10%		
Valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 0% exportación		
Valor de los actos o actividades gravados a la tasa del 0% otros		
Valor de los actos o actividades por los que no se está obligado al pago (exentos)		
Impuesto causado		0
IVA retenido		
Total de IVA acreditable		2150
Otras cantidades a cargo del contribuyente		
Otras cantidades a favor del contribuyente		
Cantidad a cargo		4021
Saldo a favor		790
Acreditamiento de saldo a favor de periodos anteriores (sin exceder de cantidad a cargo)		4812
Cantidad pagada		0

CEDULA 6
QUIDOR S.A. DE C.V.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005

ACTIVO		PASIVO	
CIRCULANTE		CIRCULANTE	
BANCOS	47,176.39	ACREEDORES DIVEROS	326,159.92
CLIENTES TERCEROS	139,331.07	IMPUESTOS POR PAGAR	17,706.93
DEUDORES DIVERSOS	0.00	IVA TRASLADADO NO COBRADO	16,257.59
ANTICIPO A PROVEEDORES	0.00	TOTAL PASIVO	<u>360,124.44</u>
ANTICIPO VENTA DE TERRENO	0.00		
PAGO PROVISIONALES	96,271.93	CAPITAL SOCIAL	3,182,168.00
IMPUESTOS A FAVOR	2,294.93	RESERVA LEGAL	10,361.63
IVA PAGADO POR ACREDITAR	80,217.42	RESULTADO DE EJ. ANTERIORES	-6,723.32
IVA ACREDITABLE NO PAGADO	247.67	RESULTADO DEL EJERCICIO	280,855.92
INVERSIONES POR FORMALIZAR	790,864.73	APORTACIONES PEND.DE CAP.	2,077,126.80
INVERSIONES EN ACCIONES	3,546,730.27		<u>5,543,789.03</u>
TOTAL ACTIVO CIRCULANTE	<u>4,703,134.41</u>		
FIJO			
TERRENOS	596,645.36		
EDIFICIOS Y CONTRUCCIONES	86,833.12		
MOBILIARIO Y EQ.DE OFICINA	6,196.52		
EQUIPO DE TRANSPORTE Y REPARTO	723,412.29		
EQUIPO DE COMPUTO	53,265.44		
DEP.ACUM. DE EDIF. Y CONSTRUCC	-51,536.83		
DEP.ACUM. DE MOB. Y EQ.DE OFIC.	-6,196.52		
DEP.ACUM. DE EQ. TRANSP. Y REP	-184,898.65		
DEP.ACUM.DE EQ. DE COMPUTO	-49,352.72		
ACTUALIZACION EQ. DE COMPUTO	14,086.17		
AMORTIZACION	-2,464.96		
SEGUROS PAGADOS POR ANTICIPADO	14,789.84		
TOTAL ACTIVO FIJO	<u>1,200,779.06</u>		
TOTAL ACTIVO	<u>5,903,913.47</u>	TOTAL PASIVO MAS CAPITAL	<u>5,903,913.47</u>

CEDULA 7	
QUIDOR S.A. DE C.V.	
ESTADO DE RESULTADOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005	
VENTAS A TERCEROS	593,787.68
MAS:	
OTROS INGRESOS	<u>380,636.94</u>
INGRESOS TOTALES	974,424.62
MENOS:	
DEDUCCIONES	
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	499,860.34
GASTOS DE VENTA	91,921.86
GASTOS FINANCIEROS	<u>5,514.57</u>
SUMAN GASTOS DE OPERACIÓN	<u>597,296.77</u>
UTILIDAD NETA ANTES DE IMPUESTOS	<u>377,127.85</u>

CEDULA 8
QUIDOR S.A. DE C.V.
CONCILIACIÓN CONTABLE FISCAL
EJERCICIO 2005

CONCEPTO	IMPORTE	
UTILIDAD O PERDIDA NETA	377,127.85	
EFFECTOS DE REEXPRESIÓN	0.00	
RESULTADO POR POSICION MONETARIA	0.00	
UTILIDAD O PERDIDA NETA HISTORICA	377,127.85	
INGRESOS FISCALES NO CONTABLES	64,415.84	
AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE	64,415.84	
ANTICIPOS DE CLIENTES	0.00	
INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE COBRADOS	0.00	
GANANCIA DE LA ENAJENACION DE ACCIONES X REEM. DE CAPITAL	0.00	
GANANCIA DE LA ENAJENACION DE TERRENOS I ACT. FIJO	0.00	
OTROS INGRESOS FISCALES NO CONTABLES	0.00	
DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES	206,519.71	
COSTO DE VENTAS	0.00	
DEPRECIACION Y AMORTIZACION CONTABLE	167,570.48	
GASTOS QUE NO REUNEN REQUISITOS FICALES	38,949.23	
ISR IMPAC Y PTU		
PERDIDA CONTABLE EN ENAJENACION DE ACCIONES	0.00	
PERDIDA CONTABLE EN ENAJENACION DE ACTIVO FIJO	0.00	
PERDIDA DE PARTICIPACION SUBSIDIARIA	0.00	
INTERESES DEVENGADOS QUE EXCEDEN DEL VALOR DE MERCADO Y MORATORIOS PAGADOS O NO	0.00	
OTRAS DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES	0.00	
DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES	252,107.60	0.00
AJUSTE ANUAL POR INFLACION DEDUCIBLE	0.00	
COSTO DE VENTAS	0.00	
MANO DE OBRA DIRECTA	0.00	
MAQUILAS	0.00	
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	0.00	
DEDUCCION DE INVERSIONES (FISCAL)	252,107.60	
ESTIMULO FISCAL DE DEDUCCION INMEDIATA DE INVERSIONES	0.00	
PERDIDA FISCAL EN ENAJENACION DE ACCIONES	0.00	
PERDIDA FISCAL EN ENAJENACION DE TERRENOS Y ACTIVO FIJO	0.00	
INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS	0.00	
OTRAS DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES	0.00	
-INGRESOS CONTABLES NO FISCALES		0.00
INTERESES MORATORIOS DEVENGADOS A FAVOR COBRADOS O NO	0.00	
ANTICIPO DE CLIENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES	0.00	
SALDOS A FAVOR DE IMPUESTOS Y SU ACTUALIZACION	0.00	
UTILIDAD CONTABLE EN ENAJENACION DE ACTIVO FIJO	0.00	
UTILIDAD CONTABLE EN ENAJENACION DE ACCIONES	0.00	
UTILIDAD EN PARTICIPACION SUBSIDIARIA	0.00	
OTROS INGRESOS CONTABLES NO FISCALES	0.00	
RESULTADO FISCAL	<u>385,955.93</u>	

CEDULA 9
QUIDOR S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD 2005

Utilidad Fiscal del Ejercicio	480,492.92
% Ingresos Nominales Ej. 2005	<u>1,103,256.30</u>
= Coeficiente de Utilidad	<u>0.4355</u>

DETERMINACION DE LOS INGRESOS NOMINALES

Ingresos Acumulables	1,038,840.46
- Ajuste Anual por Inflación Acumulable	<u>(64,415.84)</u>
= Ingresos Nominales	<u>1,103,256.30</u>

CEDULA 10
QUIDOR SA DE CV
ACTUALIZACION DE LA CUENTA DE CAPITAL 2005

CAPITAL	FECHA	SALDO
=CUCA AL 31/12/04		3.182.159,92
X FACTOR DE ACTUALIZACION	dic-05	106,9960
	dic-04	<u>102,9040</u>
=CUCA AL 31/12/05		3.308.699,20

CONCLUSIONES

Al término del presente trabajo se puede observar la gran cantidad de obligaciones a que esta expuesta la persona moral que tributa en el rubro de Sociedad Anónima, tanto para su constitución como para su funcionamiento conformado por una serie de leyes, reglamentos, y reglas de carácter fiscal, laboral y mercantil. De hecho los principales requerimientos del gobierno federal se encaminan al aspecto tributario, cuyo fin es la de recaudar ingresos para cubrir el gasto público y por lo tanto el desarrollo del bienestar social, por medio de impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, y derechos.

Se pudo ver como las reformas fiscales cambian constantemente la aplicación de las leyes en las que enfocamos el presente trabajo, un ejemplo claro fue la del IVA que a partir de 2002 el pago de este se hace en base a flujo de efectivo es decir lo efectivamente pagado y cobrado, además de que se exime de hacer la declaración anual.

También la tasa para el calculo del ISR que anteriormente era del 32% a partir de 2005 en la Ley la maneja como del 28%, claro que ira disminuyendo y en el 2007 se aplicara esa tasa .

Uno de los cambios que mas controversia tubo fue que a partir de 2005 el costo de ventas es deducible y no las compras de materias primas, materiales y productos terminados.

En fin hubo una serie de cambios, los cuales se trataron en la presente tesis, dejándolos mas claros en el caso practico.

BIBLIOGRAFÍA

- Mantilla Molina Roberto.
Derecho Mercantil.
Ed Porrúa 2000
- Joaquín Rodríguez Rodríguez.
Tratado de Sociedades Mercantiles.
Tomo II.
- Villoro Toranzo Miguel.
Introducción al Estudio del Derecho.
Porrúa 1978.
- Bueta Vega Alejandro.
Derecho Fiscal. Ediciones Contable y Administrativas, S.A. de C.V.,
México 1998
- Betancourt Partida Carlos Enrique.
ABC de los Impuestos.
Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S.A. de C.V.
México DF 2000
- Erendira Ramírez Vieyra.
IDC Información Dinámica de Consulta
Impresos Muñoz S.A. de C.V.
México DF.

- C.P. Manuel Corral Moreno.
Estudio Practico del ISR para Personas Morales.
Calidad de Información,2002

- Arnulfo Sánchez Miranda.
Aplicación Practica del ISR e IMPAC personas Morales 2003.
ISEF , México D.F 2003.

- C.P. Jaime Domínguez Orozco.
Pago provisionales de IVA 2003 con casos prácticos.
ISEF, México D.F. 2003

- Elías Lara Flores.
Primer Curso de Contabilidad.
Ed. Trillas. México 2003.

- Ma. Antonieta martín Granado.
Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo Persona Morales y Persona Física
Ed. Ecafsa,
México D.F. Edición 2004

- Nueva Ley del Seguro Social y sus Reglamentos.
Editorial Alco, 2004.

- Ley Federal del Trabajo.
Ediciones Delma, 2003

- Fisco Agenda 2005. Código Fiscal de la Federación.

- Fisco Agenda 2005. Ley del IVA y su Reglamento.
- Fisco Agenda 2005. Ley del IA y su reglamento
- Fisco Agenda 2005. Ley del ISR y su reglamento.
- Prontuario de Actualización Fiscal (PAF).
Gasca Sicco,
Varias ediciones de 2004 y 2005
- Ley de Instituto Federal para la Vivienda para los Trabajadores y su Reglamento
Editorial Pac, 2005
- Ley del 2% sobre nominas
- Diversos Artículos de Internet